



الجهاز المركزي للمحاسبات

# النظام المحاسبي الموحد

## الجزء الأول

يناير ١٩٩٥





الجهاز المركزي للمحاسبات

---

# النظام المحاسبي الموحد

## الجزء الأول

يناير ١٩٩٥



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

”وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون“

صدق الله المجيد





السيد الرئيس  
محمد بن مبارك







السيد المحاسب

**فخري عباس**

رئيس الجهاز



## محتويات الكتاب

( الجزء الأول )

رقم الصفحة

	* تقديم
١٣	* مذكرة اعتماد النظام المحاسبى الموحد عام ١٩٦٦
١٧	* قرار رئيس الجمهورية العربية المتحدة رقم ٤٧٢٣ لسنة ١٩٦٦
١٩	باعتماد النظام المحاسبى الموحد .....
	<b>القسم الأول</b>
٢٣	* مقدمة .....
٢٤	( ١ ) التطورات الرئيسية للمحاسبة فى مصر .....
٢٤	١ - مرحلة إمساك الدفاتر .....
٢٥	٢ - مرحلة المحاسبة .....
٢٧	( ٢ ) أهداف النظام .....
	١ - توفير البيانات الأساسية والأدوات التحليلية اللازمة
٢٧	للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات .....
٢٨	٢ - ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية .....
٢٩	٣ - تسهيل عمليات جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها .....
٣٠	( ٣ ) ماهية النظام المحاسبى الموحد والمعايير العامة المتبعة فى إعداده .....
٣٠	١ - مفهوم النظام المحاسبى الموحد ومكوناته .....
٣٣	٢ - نطاق النظام والوحدة الاقتصادية المزمرة بتطبيقه .....
٣٤	٣ - المعايير العامة المتبعة فى إعداد النظام .....
٣٦	( ٤ ) إعداد النظام وتطبيقه .....
٣٦	١ - النهج المتبع فى إعداد النظام .....
٣٦	٢ - تشكيلات دراسة المشروع .....
٣٧	٣ - تطبيق النظام .....
٣٧	٤ - التدريب .....
٣٧	٥ - إجراءات التفسير والتعديل .....

## القسم الثاني

رقم الصفحة

٣٩	* النظام المحاسبي الموحد .....
٤٣	* الفصل الأول - الدليل المحاسبي .....
٤٣	( ١ ) تصنيف الحسابات وتسميتها .....
٤٨	( ٢ ) الدليل المحاسبي .....
٤٨	١ - الأصول .....
٧١	٢ - الخصوم .....
٧٦	٣ - الاستخدمات .....
٨٢	٤ - الموارد .....
٨٥	٥ - حسابات مراقبة المراكز .....
٨٩	( ٣ ) شرح الدليل المحاسبي .....
٨٩	١ - الأصول .....
١٠٩	٢ - الخصوم .....
١١٧	٣ - الاستخدمات .....
١٢٨	٤ - الموارد .....
١٣٨	٥ - حسابات مراقبة المراكز .....
١٤١	الفصل الثاني - الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية .....
١٤١	( ١ ) الحسابات المالية .....
١٤١	١ - تعاريف ومصطلحات عامة .....
١٤٧	٢ - أسس وقواعد التقويم .....
١٤٩	٣ - أسس وقواعد الإهلاك .....
١٥٤	٤ - فروق أسعار صرف العملات الأجنبية .....
١٥٦	٥ - فوائد تمويل اقتناء الأصول الثابتة واللاحقة على بدء تشغيل هذه الأصول .....
١٥٧	( ٢ ) الإطار العام لنظام التكاليف .....
١٥٧	١ - أهداف التكاليف ومفهومها والتشكيل المختص بحساباتها .....
١٥٨	٢ - تعاريف ومصطلحات التكاليف .....
١٦٥	٣ - تحديد مراكز التكلفة .....
١٦٥	٤ - تجميع عناصر التكاليف وتبويبها .....



رقم الصفحة

٢٥١	الفصل الثاني - البيانات التفصيلية والدورية .....
٢٥٣	( ١ ) ماهية البيانات التفصيلية والدورية .....
٢٥٣	( ٢ ) توفير احتياجات الأجهزة الخارجية .....
٢٥٤	( ٣ ) أنواع البيانات التفصيلية والتحليلية .....
٢٦٠	( ٤ ) أنواع البيانات التفصيلية عن المشروعات الإستثمارية .....
٢٦٣	الفصل الثالث - السجلات ذات الطابع الخاص .....
٢٦٤	نموذج رقم ١ - يومية المشتريات المحلية .....
٢٦٥	نموذج رقم ٢ - يومية المبيعات عن البضائع المشتراة جاهزة .....
٢٦٦	نموذج رقم ٣ - أستاذ مساعد الأصول الثابتة .....
٢٦٧	نموذج رقم ٤ - دفتر أستاذ مساعد المخزون .....
٢٦٨	نموذج رقم ٥ - دفتر أستاذ مساعد الأجور .....
٢٦٩	نموذج رقم ٦ - سجل عدد العاملين وساعات العمل .....
٢٧٠	نموذج رقم ٧ - سجل المشتريات من العالم الخارجى .....
٢٧١	نموذج رقم ٨ - السجل اليومي للإنتاج .....
٢٧٢	نموذج رقم ٩ - السجل الشهرى والتراكمى للإنتاج .....
٢٧٣	نموذج رقم ١٠ - سجل طاقة المشروعات .....
٢٧٤	نموذج رقم ١١ - سجل العمليات المطلوبة للمشروعات حسب تسلسل التنفيذ

بسم الله الرحمن الرحيم

## تقديم

تصدر هذه الطبعة للنظام المحاسبي الموحد وقد شهدت مصر خلال السنوات الأخيرة بداية مرحلة جديدة تمثل تحولاً إقتصادياً يهدف إلى تحقيق الإصلاح الإقتصادى الشامل والانطلاق نحو الأخذ باقتصاديات السوق الحرة والعمل بآلياتها .

وقد كان من الضروري لمواكبة تلك المتغيرات الاقتصادية ، إجراء العديد من الإضافات والتعديلات على النظام المحاسبي الموحد ، انطلاقاً مما يتميز به من ديناميكية وما يتوافر فيه من عناصر المرونة وقابلية للمواءمة مع تغير ظروف التطبيق العملى ، حتى يمكن تحقيق استمرارية وفعالية الدور الهام الذى يضطلع به النظام فى إنتاج قاعدة عريضة من البيانات المحاسبية تكفل تحقيق كافة الإحتياجات المنبثقة من داخل الوحدة وخارجها وذلك على ضوء متطلبات المرحلة الإقتصادية الجديدة .

ولعل نقطة البداية فى هذا المجال تتمثل فيما تم إضافته إلى أسس وقواعد النظام بشأن المعالجة المحاسبية لفروق أسعار صرف العملات الأجنبية والتى جاءت انعكاساً طبيعياً لما صدر من قرارات اقتصادية تمثل إحدى مراحل برنامج الإصلاح الإقتصادى وهى مرحلة تحرير أسعار صرف الجنيه المصرى .

وأعقب ذلك صدور عدة قرارات أخرى تتعلق بإدخال العديد من الإضافات والتعديلات على النظام ، سواء بسبب ما استلزمته ظروف التطبيق العملى ومستجداته أو نتيجة لما أفرزته المفاهيم والإتجاهات الحديثة فى الفكر المحاسبى ، منها على سبيل المثال تعديل ما تضمنه النظام فيما يتعلق بمكونات التكلفة الرأس مالية للأصول الثابتة ومفهوم النفقات الإرادية المؤجلة ، وتحديث القاعدة الخاصة بمعدل مصروفات الصيانة والعمرات الدورية ، وتعديل ما يتعلق بالمعالجة المحاسبية لمشروعات التعمير والإسكان وإستصلاح وإستزراع الأراضى التى يتم تنفيذها بغرض بيعها للغير ، وما تقرر بشأن معالجة فوائد القروض طويلة الأجل الخاصة بتمويل شراء الأصول الثابتة واللاحقة على بدء تشغيل تلك الأصول .

وكان لصدور قانون شركات قطاع الأعمال العام رقم ( ٢٠٣ ) لسنة ١٩٩١ ، وما أحدثه من متغيرات تمثل منعطفًا هامًا على طريق الإصلاح الاقتصادي ، أن أصبح من الضروري إعادة مراجعة النظام المحاسبي الموحد وفقًا لنظرة شاملة ، ودراسة آفاق ومجالات تطويره ليتواءم ومتطلبات المرحلة الجديدة .

من أجل ذلك عقدت اللجنتان الفنية الدائمة والفرعية المتخصصة للنظام المحاسبي الموحد خلال العامين الماضيين اجتماعات دورية مكثفة استهدفت إجراء دراسة وأقية لكافة المقترحات الخاصة بمجالات التطوير المنشود .

وكانت أولى خطوات هذا التطوير دراسة ما يتعلق بالحسابات الختامية الواردة بالنظام المحاسبي الموحد على ضوء ما استجد من متغيرات وما هو مستهدف منها في المرحلة القادمة ، حيث تبين من تلك الدراسة مدى الحاجة إلى إجراء بعض التعديلات على تلك الحسابات لتحقيق الاتساق بينها وبين الحسابات الختامية التي تعدها شركات القطاعين الخاص والإستثماري . ومن هنا برزت أهمية إدخال الحسابات الختامية التقليدية ( الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر ) داخل نطاق القيد المزدوج لإمكان تصوير تلك الحسابات من واقع الدفاتر بدلًا من تصويرها كقوائم إحصائية خارج المجموعة الدفترية كما كان متبعًا من قبل ، مع إدخال بعض التعديلات على ما تحتويه تلك الحسابات من بيانات ومفاهيم محاسبية بالأخص تلك المفاهيم التي تخدم أغراض المحاسبة القومية ، هذا مع الاستمرار بطبيعة الحال في تصوير حساب العمليات التجارية وقائمة الاستخدامات والموارد الرأسمالية وذلك لتوفير البيانات اللازمة لأغراض المحاسبة القومية والتي سوف تظل الحاجة قائمة إليها ، كما انتهت الدراسة كذلك إلى ضرورة إلغاء الموازنة النقدية ( الفعلية ) الواردة بالنظام واستبدالها بقائمة التدفقات النقدية .

وإذا كانت الحاجة قد تطلبت ضرورة الإسراع في إصدار هذه الطبعة الجديدة للنظام لتتضمن الإضافات والتعديلات العديدة التي أدخلت عليه بعد صدور الطبعة الرابعة له في عام ١٩٧٦ وحتى الآن ، فإن ذلك لا يعنى انتهاء مراحل التعديل المقترح إدخاله عليه ، وإنما كان من الضروري ، على ضوء تلك



الاعتبارات العملية ، ونظرا لاتساع آفاق ومجالات التعديلات المقترحة وتشعبها واحتياجها لدراسات متأنية تستلزم المزيد من الوقت قبل الانتهاء منها أن يتم تحديد تاريخ فاصل للبدء فى إعداد الطبعة الجديدة للنظام اكتفاء بتضمينها ما يكون قد صدر فعلا من تعديلات عليه حتى هذا التاريخ ، على أن يتم إدخال التعديلات التى تصدر بعد ذلك على النظام فى الطبعات التالية له بإذن الله .

ويلاحظ فى شأن إصدار هذه الطبعة للنظام أنه قد تم الاستغناء عن الاستفسارات التى سبق أن وردت من بعض الجهات والايضاحات الصادرة بشأنها والتى كانت تتضمنها الطبعات السابقة للنظام وذلك لاتتقاء الغرض من الغالبية العظمى لتلك الاستفسارات والايضاحات بعد أن روعى تضمين ما تحتوى باقى تلك الإيضاحات من شروح وإضافات - لا تزال الحاجة قائمة إليها - إلى الدليل المحاسبى وشرحه وكذا الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية الواردة بالنظام المحاسبى الموحد .

هذا ومما تجدر الإشارة إليه فى هذا الصدد أن الجهاز يحرص دائما قبل إقرار الإضافات والتعديلات التى يرى إدخالها على النظام الأخذ بمبدأ المشاركة باستطلاع رأى القطاعات المعنية ، وهو ذات المبدأ الذى اتبع لدى إعداد النظام لأول مرة ، وذلك لتحقيق الاستفادة المنشودة من امتزاج كافة الخبرات المكتسبة وتكملها وضمان الوفاء باحتياجات تلك القطاعات ومتطلباتها ، وهو ما يحقق فى النهاية القناعة التامة لدى تطبيق هذا النظام بالإضافة إلى إمكانية تنفيذه بيسر وسهولة .

ويسرني فى النهاية أن أقدم خالص الشكر لكل الذين ساهموا بجهد أو فكر فى سبيل تحديث النظام المحاسبى الموحد وإخراجه فى صورته الحالية . وإنى لأرجو المزيد من النجاح لهذا النظام وأن يظل دائما مصدرا إشعاع وإثراء للفكر المحاسبى .

محاسب / فخري عباس

رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات



## مذكرة

### فى شأن اعتماد النظام المحاسبى الموحد عام ١٩٦٦

أخذت الدولة بمبدأ التخطيط ، وأصبح من الضروري الحرص على دقة البيانات والأرقام التى يتم بموجبها وضع الخطة علاوة على أهمية توفير البيانات للأجهزة المركزية والرقابية بما يكفل لها متابعة الأداء وتقدير مدى كفايته ، ونظرا لقصور الأنظمة المحاسبية المعمول بها بكثير من الوحدات الاقتصادية ، لم يتيسر توفير البيانات الدقيقة اللازمة ، بل شابها الشك فى مدى دقتها وبالتالي عدم الاطمئنان إلى النتائج والدلالات المستنبطة منها .

لهذه الاعتبارات جميعا تبين للجهاز المركزى للمحاسبات مدى الحاجة إلى وضع نظام محاسبى موحد تتوفر فيه عناصر المرونة . ويؤدى إلى تحقيق الرقابة على تنفيذ الخطة واستخلاص المؤشرات العامة التى تبين مستوى النشاط الاقتصادى للوحدات ، وبالتالي إمكان التنبؤ باتجاهات ومعدلات النمو ، والمعاونة على وضع معدلات وأنماط قياسية للإنتاج والخدمات .

من أجل ذلك صدر القرار الجمهورى رقم ٢١٢٥ لسنة ١٩٦٦ بتشكيل لجنة عليا للإشراف على وضع نظام محاسبى موحد على ضوء المشروع المقدم من الجهاز ، وقد استتبع ذلك تشكيل اللجنة الفنية المركزية التى ضمت إلى جانب ممثلى الجهاز المركزى للمحاسبات ممثلين للقطاعات النوعية المختلفة وللأجهزة المستخدمة للبيانات ، علاوة على عدد من الخبراء فى المحاسبة المالية والقومية ، كما شكلت لمعاونتها أمانة عامة ضمت كفايات فنية متعددة تولت إعداد دراسة واقية للمشروع الذى قدمه الجهاز ، مستعينة فى بحثها بالدراسات السابق إعدادها فى هذا الشأن ، وانتهت هذه الدراسات إلى المشروع فى صورته المرافقة .

والمشروع الذى تشرف برفعه يختلف فى بعض تفصيلاته عن المشروع الأول الذى صدر بشأن الإشراف على وضعه القرار الجمهورى رقم ٢١٢٥ لسنة ١٩٦٦ ، وكان هذا الاختلاف نتيجة للدراسات المستفيضة التى ساهمت فيها سائر القطاعات والأجهزة لإعداد نظام محاسبى يكفل تحقيق الأهداف التى حددها الجهاز فى مذكرته التى قدم بها المشروع الأول وهى :

١ - أن يكون من المرونة بحيث يقي بكافة الاحتياجات من المعلومات والبيانات المختلفة في أسرع وقت وعلى أكمل وجه وبأقل تكلفة وجهد .

٢ - أن يحقق الرقابة على تنفيذ الخطة ومتابعتها ويساعد على تبين مدى كفاءة الأداء .

٣ - أن يمكن بمقتضاء استخلاص مؤشرات عامة عن مستوى النشاط الاقتصادي وبالتالي التنبؤ باتجاهات ومعدلات النمو .

٤ - أن يساعد على وضع معدلات وأنماط قياسية للإنتاج والخدمات .

وبذلك أصبح المشروع المرقق كفيل بتحقيق الآمال الكبيرة التي عقدت عليه .

ولما كان تطبيق النظام على الوحدات يقتضى التأكد من توفر الإمكانيات الفنية والبشرية بحيث يكون من المناسب إلزامها بالتطبيق فى حالة توفر هذه الإمكانيات ، علاوة على التزام الوحدات التى تنشأ بعد صدور هذا النظام بتطبيقه ، ولذلك نص على أن تحدد وحدات القطاع العام التى تعمل به بقرارات تصدر من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات .

وتوفيرا للمرونة اللازمة فى حدود ما أوصحته الدراسات والبحوث التمهيدية لإعداد النظام ، والتى أبرزت رغبة القطاعات المختلفة فى تطبيق غالبية الوحدات القائمة له اعتباراً من أول السنة المالية ١٩٦٧/١٩٦٨ مع استثناء نسبة ضئيلة منها تقتضى ظروفها تأجيل تطبيقه إلى السنة المالية ١٩٦٨/١٩٦٩ ، نص فى المادة الثانية على جواز هذا التأجيل بقرار من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات بناء على طلب الوزير المختص .

ولما كان من الضرورى مواصلة النظام ومقابلته لكافة الظروف والأوضاع فى الوحدات الاقتصادية المختلفة ، رأى تشكيل لجنة فنية دائمة تعاونها لجان فرعية متخصصة تكون مهمتها تذليل الصعاب الفنية التى قد تصادف تطبيق النظام فتبادر إلى اقتراح التعديلات والتغييرات التى تطلبها الجهات المستخدمة أو المستخرجة للبيانات ، على أن يصدر بها قرار من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات يكون جزءاً من النظام نفسه ، وسيراعى بطبيعة الحال فى تشكيل هذه اللجنة التى يصدر بها قرار من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات تمثيل الجهات المعنية ، خصوصاً تلك التى اشتركت فى وضعه أو التى يعنىها التفسير أو التعديل أو التغيير المطلوب ، على أن تنظم أعمال اللجنة الدائمة واللجان الفرعية ومكافآت أعضائها بثلاثة داخلية تصدر من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات .

وأشرف بأن أرفق مشروع القرار ، برجاء التفضل بإصداره .

نائب رئيس الجمهورية

ورئيس الجهاز المركزى للمحاسبات

حسين الشافعى

**قرار رئيس الجمهورية العربية المتحدة**  
**رقم ٧٧٣ لسنة ١٩٦٦**  
**باعتتماد النظام المحاسبي الموحد**

**رئيس الجمهورية ،**

بعد الإطلاع على الدستور ؛

وعلى القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦٤ بإصدار قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ، وعلى القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٥ فى شأن تنظيم مراقبة حسابات المؤسسات والهيئات العامة والشركات والجمعيات التابعة لها ؛

وعلى القانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٦ بإصدار قانون المؤسسات العامة وشركات القطاع العام ؛

وعلى قرار رئيس الجمهورية رقم ١٣٤٩ لسنة ١٩٦٤ بتشكيل الجهاز المركزي للمحاسبات ؛

وعلى قرار رئيس الجمهورية رقم ٢١٢٥ لسنة ١٩٦٦ بشأن تشكيل اللجنة العليا للإشراف على وضع نظام محاسبي موحد ؛

وبناء على ما عرضه نائب رئيس الجمهورية ورئيس الجهاز المركزي للمحاسبات ورئيس اللجنة العليا للإشراف على وضع نظام محاسبي موحد ؛

وبناء على ما ارتأه مجلس الدولة ؛

**قرر :**

**( المادة الاولى )**

يعتمد النظام المحاسبي الموحد المرفق ، ويحدد وحدات القطاع العام التى تعمل به بقرار من رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات .

**( المادة الثانية )**

يبدأ تطبيق النظام فى وحدات القطاع العام اعتبارا من أول السنة المالية ١٩٦٧ / ١٩٦٨ ، ومع ذلك يجوز للوزير المختص أن يطلب تأجيل تطبيق النظام فى بعض الوحدات الخاضعة لإشرافه إلى أول السنة المالية ١٩٦٨ / ١٩٦٩ على أن يصدر بذلك قرار من رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات .

### ( المادة الثالثة )

تشكل بقرار من رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات لجنة فنية دائمة تختص بإقتراح التعديلات والتغييرات التى تقتضيها ظروف التطبيق وتصدر هذه التعديلات بقرار من رئيس الجهاز وتعتبر جزءا من النظام المحاسبى الموحد .

ولرئيس الجهاز المركزى للمحاسبات تشكيل لجان فرعية متخصصة لمعاونة اللجنة الدائمة ، على أن يصدر بتنظيم أعمال اللجنة الدائمة واللجان الفرعية المتخصصة ومكافآت أعضائها لائحة داخلية تعتمد منه .

### ( المادة الرابعة )

يتولى الجهاز المركزى للمحاسبات متابعة تنفيذ هذا النظام .

### ( المادة الخامسة )

ينشر هذا القرار بالجريدة الرسمية .

صدر برئاسة الجمهورية فى ٢٧ شعبان سنة ١٣٨٦ هـ ( ١٠ سبتمبر سنة ١٩٦٦ ) .

**جمال عبد الناصر**

# القسم الأول

## مقدمة







يعتبر القطاع العام وقطاع الأعمال العام بوحدياته الاقتصادية من الركائز الأساسية للتخطيط القومى وفى ظل هذا الإطار التنظيمى تأكدت الحاجة إلى توحيد الاصطلاحات والمفاهيم والأسس والقواعد المحاسبية ، وتوحيد الموازنات التخطيطية ( الميزانيات التقديرية ) والحسابات والقوائم الختامية . وربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية ، وربط اقتصاديات الوحدة بالاقتصاد القومى فى مجموعته . فالمشروع هو اللبنة الأساسية للعملية التخطيطية بمعناها الواسع . أى لإعداد الخطة وتنفيذها ومتابعتها وتقييمها . ولذلك فإن ( النظام المحاسبى الموحد ) يعتبر خطوة فى الاتجاه الصحيح .

وتعرض هذه المقدمة فى إيجاز التطورات الرئيسية للمحاسبة فى مصر قبل أن يتم هذا ( الإصلاح المحاسبى ) . وتبرز الأهداف العامة للنظام ، وتوضح ماهيته وكيفية إعدادة وتطبيقه .

## ١ - التطورات الرئيسية للمحاسبة فى مصر

من الممكن تقسيم التطورات الرئيسية للمحاسبة فى مصر إلى مرحلتين متميزتين ، يطلق على إحداها ( مرحلة إمساك الدفاتر ) بينما يطلق على الأخرى ( مرحلة المحاسبة ) .

وجدير بالذكر أن هذا التقسيم لا يعنى انفصام المرحلتين إذ أنهما فى الواقع متداخلتان ، وكل ما فى الأمر أن لكل مرحلة منهما صفة أو صفات تميزها عن الأخرى ففى المرحلة الأولى كان التركيز على فن إمساك الدفاتر ، وفى المرحلة الثانية كان التركيز على علم المحاسبة .

### ١ - مرحلة إمساك الدفاتر :

ليس المقصود هنا التأريخ لنشأة إمساك الدفاتر فى مصر ، ولكن المقصود هو التتبع السريع فى التاريخ الحديث للإلزام القانونى لقطاع الأعمال بإمساك دفاتر معينة . وقد تضمن ( الأمر العالى بإصدار قانون التجارة فى ١٣ نوفمبر ١٨٨٣ ) - إلزام التجار بإمساك الدفاتر التالية :

( أ ) دفتر يومية لتدوين معاملاتهم اليومية .

( ب ) دفتر جرد لإثبات البضاعة الموجودة لديهم فى نهاية السنة المالية .

( ج ) دفتر كوبيا ( مراسلات ) لحفظ صور المكاتبات التى تتم بينهم وبين عملائهم .

ولم تتأثر عملية إمساك الدفاتر تأثراً مباشراً بصدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ( بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والأرباح الصناعية والتجارية وعلى كسب العمل ) إذ جاء خالياً من أى نص صريح عن الدفاتر التجارية ، ولكنه تضمن إلزاماً بتقديم إقرارات معينة مشفوعة بحسابات وقوائم ختامية عن نتائج الأعمال والمراكز المالية ، وكان هذا الإلزام دافعا للممولين على إمساك دفاتر منتظمة حتى لا تكون أرباحهم الخاضعة للضرائب عرضة للتقدير الحكيمى .

ويصدر ( القانون رقم ٣٨٨ لسنة ١٩٥٣ فى شأن الدفاتر التجارية المعدل بالقانون رقم ٥٨ لسنة

١٩٥٤ ) نظمت عملية إمساك الدفاتر التجارية على النحو التالى :

( أ ) أن يكون الإلزام بإمسك الدفاتر التجارية قاصرا على التجار الذين يزيد رأس مال كل منهم على ألف من الجنيهات .

( ب ) أن يكون دفتر اليومية الأصلية ودفتر الجرد حدا أدنى للدفاتر التجارية لكى يتاح لكل منشأة إمساك الدفاتر التى تتفق مع طبيعة نشاطها بحيث تكفل بيان المركز المالى للمنشأة ومالها وما عليها من ديون متعلقة بذلك النشاط .

( ج ) أن يتم حفظ المستندات والمراسلات بطريقة منظمة تسهل معها مراجعة القيود المحاسبية .

ولم يبين القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ( بشأن بعض الأحكام الخاصة بشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة ) وتعديلاته حدود الدفاتر التجارية ، واقتصر إلزام مراقب الحسابات بالنص على تقريره على رأيه فى مدى انتظام حسابات الشركة ، وتضمنت القرارات الوزارية التنفيذية للقانون المذكور غايج معينة لأشكال ومكونات الحسابات والقوائم الختامية .

يتضح مما تقدم أن الدفاتر التجارية تحكمها نصوص متفرقة فى أكثر من قانون . ومع هذا يلاحظ أنه بالنسبة لإمسك الدفاتر جرى العرف الغالب على اتباع نظرية القيد المزدوج فى مجموعة دفترية تمثل فى ( يومية ) أصلية تقترن ( بيوميات ) مساعدة تسجل فيها المعاملات اليومية على اختلاف أنواعها ، وترحل قيودها إلى دفاتر ( أستاذ ) عامة وقرعية تتضمن فرزا لتلك القيود فى حسابات شخصية وإسمية متعددة يشتق منها فى نهاية الفترة المحاسبية القوائم والحسابات الختامية التى تصور المراكز المالية فى نهاية الفترة ونتائج الأعمال عن تلك الفترة .

وتجدر الإشارة إلى أن ( النظام المحاسبى الموحد ) قد أعد فى إطار هذا العرف المستقر .

### ٣ - مرحلة المحاسبة :

يلتزم أن التشريعات قد ركزت على أنواع الدفاتر ، ولكنها لم تركز على الأسس والقواعد والتعاريف والمصطلحات المحاسبية باعتبارها الضوابط الأساسية لتسجيل المعاملات فى دفاتر القيد الأصلية (اليوميات) ودفاتر الفرز ( الأستاذ ) ولتصوير الحسابات والقوائم الختامية ، ولذلك اعتمدت الوحدة الاقتصادية بدرجة كبيرة نسبيا على عنصر التقدير الشخصى فى اختيار القاعدة ، فتباينت القواعد المحاسبية المتبعة فى تصوير نتائج الأعمال والمراكز المالية بحيث أصبحت تمثل النتائج والمراكز المعلنة لا الحقيقية .

وعلى الرغم من أن الدراسة العملية للمحاسبة قد فتحت باب الاجتهاد في إرساء بعض الأسس والقواعد والتعاريف والمصطلحات إلا أن تطبيقها كان - كما تقدم - يختلف من وحدة اقتصادية إلى أخرى وكانت عملية إعداد الحسابات ومراجعتها تعكس وجهة نظر الإدارة العليا للوحدة الاقتصادية في تصويرها لنتائج الأعمال والمراكز المالية ، ولذلك كانت بعض البيانات المحاسبية التي تقدم للأجهزة الخارجية ( الضريبة والرقابية والإحصائية والتخطيطية ) لا تمثل الواقع .

كانت هناك إذا ضرورة لربط ما لدى الوحدة الاقتصادية من بيانات محاسبية صحيحة معدة لخدمة أغراضها بالاحتياجات المنبثقة من الأجهزة الخارجية حيث أن هناك ترابطاً بين كل من أهداف الوحدة والأهداف القطاعية والأهداف الكلية ، ويجب ألا يكون هناك اختلاف في البيانات التي يركز عليها التخطيط والتنفيذ والمتابعة ( والتقييم ) على أي من المستويات .

وإذا كان ( النظام المحاسبى الموحد ) قد صدر في عام ١٩٦٦ فإن التفكير فيه والحاجة إليه قد سبقت إصداره بسنوات . وقد يكون من المناسب الإشارة إلى الجهود المتفرقة في ميدان التوحيد المحاسبى وذلك على سبيل المثال لا على سبيل الحصر .

تقتل إسهام ( نقابة المحاسبين والمراجعين ) في إصدار ( دستور مهنة المحاسبة والمراجعة ) في سنة ١٩٥٨ . وقامت المؤسسة الاقتصادية بإعداد ( مشروع دليل محاسبى موحد ) على مستوى الشركات الصناعية التابعة لها في ذلك الوقت ، وقام قطاع الصناعة بمحاولات لتوحيد أسس ومفاهيم البيانات المحاسبية على مستوى القطاع ، وبذلت جهود أخرى في ميدان التوحيد المحاسبى من جانب كل من وزارة التخطيط والمصانع الحربية .

وتجدر الإشارة بصفة خاصة إلى ( قرار اللجنة الوزارية للشئون الاقتصادية ) الصادر في ١٩ يناير ١٩٦١ بأن تتولى وزارة الاقتصاد بالاشتراك مع لجنة التخطيط القومى ( حالياً وزارة التخطيط ) إعداد مشروع لنظام محاسبى موحد تتبعه شركات قطاع الأعمال المنظم الخاضعة لأحكام القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ .

وقد شكلت في نفس السنة ( بموجب قرار من اللجنة الوزارية للشئون الاقتصادية في ٢٣ نوفمبر ١٩٦١ ) لجنة لهذا الغرض ضمت ممثلين لوزارات التخطيط والاقتصاد والخزينة والصناعة والتموين ، وقامت هذه اللجنة بعدة دراسات استرشد بها وبالدراسات السالفة الذكر عند إعداد ( النظام المحاسبى الموحد ) .

ولا شك أن إصدار ( النظام المحاسبي الموحد ) يعتبر - كما أشير من قبل - ( إصلاحا محاسبيا ) لأنه يمثل تغييرا جذريا لأنظمة إنتاج البيانات المحاسبية واستخدامها ، ولا شك أن هذا النظام الذي استرشد في إعداده - علاوة على ما تقدم - بالدراسات المقارنة إنما يساير الاتجاهات الدولية المعاصرة في مجال توحيد النظم المحاسبية ، كما يتفق مع ما يتطلبه التخطيط والتنفيذ والمتابعة ( والتقييم ) من ربط بين كل من اقتصاديات الوحدة والاقتصاد القومي وحسابات الوحدة والحسابات القومية .

## ٢ - ( أهداف النظام )

على الرغم من أن هذا النظام يخدم أغراضا معينة داخل الوحدة وخارجها وملا فراغات كانت هناك حاجة ملحة للملئها ، إلا أنه لا يجوز الاعتقاد أن النظام قد قابل جميع الاحتياجات التي يتطلبها التخطيط ومتابعة التنفيذ والرقابة بأنواعها المالية والاقتصادية والفنية ، وقد يصحح من الميسور مقابلة أغراض إضافية بعد أن يقتصر هذا ( النظام المحاسبي الموحد ) بأنظمة وحسابات للتكاليف الموحدة على مستوى النشاط النوعي ، وفيما يلي إجمال للأهداف العامة للنظام :

### ١ - توفير البيانات الأساسية والأدوات التحليلية اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات :

يساعد النظام على توفير مجموعة من البيانات الأساسية بالإضافة الى موازنات تخطيطية وقوائم وحسابات ختامية تمثل جانبها هاما من الإطارات الإحصائية اللازمة لعمليات التخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات ، فمثل هذه البيانات والحسابات والقوائم والموازنات لازمة على مستوى الوحدة الاقتصادية لتحليل نتائج الأعمال والمراكز المالية ، واتخاذ القرارات ورسم السياسات .

إن إلزام الوحدات الاقتصادية بإعداد موازنات تخطيطية متطابقة على نط معين يتضمن موازنة عينية وأخرى نقدية وثالثة مالية يتيح لهذه الوحدات - ربما لأول مرة - أن تربط خططها العينية بخططها التسميلية ، وهو ربط ضروري للتخطيط على ( مستوى المشروع ) ، وذلك كأداة لتحقيق التوازن الاقتصادي .

وعلى مستوى الشركة القابضة تساعد البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام على مباشرة عمليات الرقابة والإشراف والتوجيه ، بالإضافة إلى المشاركة في التخطيط ، فطبقا ( لقانون شركات قطاع الأعمال العام رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ) تختص الشركة القابضة بسلطة الإشراف والرقابة والتنسيق وتقييم الأداء .

بالنسبة إلى الوحدات الاقتصادية التى تتبعها ، ولا يمكن للشركة القابضة مباشرة هذه الاختصاصات دون أن تتوفر لديها بيانات أساسية وأدوات تحليلية معينة ، ولا شك أن ( النظام المحاسبى الموحد ) قادر على مقابلة هذه الأغراض بما يتضمنه من موازنات تخطيطية وحسابات وقوائم ختامية وبما يوفره من بيانات تفصيلية فى سجلات ذات طابع خاص .

أما على مستوى الأجهزة الخارجية فيلاحظ أن النظام يخدم وزارة التخطيط ، إذ يحقق الارتباط الكامل بين الموازنات العينية والنقدية والمالية على مستوى الوحدات الاقتصادية ولآجال زمنية قصيرة ومتوسطة تتفق مع الخطط القومية ، كما يخدم النظام الوزارة المذكورة بتوفيره بيانات موحدة تعاونها فيما تقوم به من متابعة للتنفيذ على المستوى القومى ومستوى القطاعات والأنشطة الاقتصادية المختلفة .

ويوفر النظام احتياجات وزارتى المالية والاقتصاد بربطه حسابات الوحدة الاقتصادية بكل من ميزانية الدولة والحساب الختامى وميزانية النقد الأجنبى ، ويقابل النظام احتياجات الجهاز المصرفى الخاصة بالرقابة على التدفقات النقدية ومراكز السيولة فى الوحدات الاقتصادية . ويوفر النظام ما يحتاج إليه الجهاز المركزى للمحاسبات لممارسة الرقابة المالية ومتابعة الخطة ( وتقويم ) الأداء ، فالبيانات المالية والاقتصادية والفنية التى يتضمنها النظام تسهل إجراء المقارنات واستخراج المؤشرات المختلفة ودراسة الكفاية الإنتاجية . . . إلخ ، وأخيرا وليس آخرا يسهل النظام للجهاز المركزى للتعينة العامة والإحصاء عمليات جمع البيانات وذلك بما وحده النظام من أسس ومصطلحات وتعريفات وتقسيمات . وتجدر الإشارة إلى أن مقابلة النظام لاحتياجات الأجهزة الخارجية لا يتمثل فقط فيما يوفره من حسابات وقوائم ختامية وموازنات تخطيطية ، وإنما يتمثل أيضا فيما يوفره من حسابات تفصيلية يتم الاتفاق عليها بين هذه الأجهزة والقطاعات النوعية المختصة .

### ٣- ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية :

تعتبر حسابات الوحدة الاقتصادية أحد المصادر التى يعتمد عليها المحاسب القومى للحصول على البيانات الأساسية اللازمة لتركيب الحسابات القومية ، ولا شك أنه من المفيد أن يكون بين المشتغلين بالحسابات عموما ( سواء على مستوى الوحدة الاقتصادية أو على المستوى القومى ) إتفاق على المفاهيم والتقسيمات . . . إلخ .

ويدون تنظيم هذه العلاقة لا يمكن حل بعض المشاكل الإحصائية الخاصة بتركيب الحسابات القومية والتي تشمل فى هامش الخطأ الناتج عن اعتماد تلك الحسابات على بيانات أساسية تستند إلى أسس ومفاهيم محاسبية غير موحدة على مستوى الوحدات الاقتصادية . إن الاعتماد على مثل هذه البيانات يؤدى إلى الإخلال ( بعملية التجميع ) والتشكيك فى دلالتها ، إذ من الصعب الدفاع عن درجة الثقة فى مجموع إحصائى مثل ( المذخرات ) فى قطاع الأعمال المنظم أو ( التكوين الرأسمالى ) فى ذلك القطاع ما لم تكن هناك تعاريف ومعايير موحدة على مستوى الوحدات الاقتصادية بالنسبة لمتغيرات كالإتفاق الجارى والإتفاق الإستثمارى .

ولا شك أن إعداد ( النظام المحاسبى الموحد ) قد أتاح فرصة الاجتماع المشترك بين محاسب الوحدة الاقتصادية والمحاسب القومى للإتفاق على إصطلاحات ومفاهيم كل منهما بحيث أصبح من الميسور ترجمتها إلى بعضها البعض وبحيث أصبح للبيانات المحاسبية دلالتها الإحصائية والإقتصادية .

### ٣- تسهيل عمليات جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها :

قبل إعداد ( النظام المحاسبى الموحد ) كانت الوحدات الإقتصادية تصادف مشقة كبيرة نسبياً فى ترجمة طلبات الأجهزة الخارجية وإيجاد دليل ارتباط بين ما لدى تلك الوحدات من بيانات ترتكز على أسس ومفاهيم معينة ، وبين ما تطلبه تلك الأجهزة فى إطار مختلف من الأسس والتعاريف والاصطلاحات . كان هناك بصفة عامة شبه انفصام فى هذا الصدد بين الوحدات الاقتصادية من ناحية ، والأجهزة الخارجية من ناحية أخرى . وكان نتيجة ذلك عجز الوحدات الإقتصادية فى بعض الحالات عن توفير البيانات المطلوبة لهذه الأجهزة أو قيام تلك الوحدات بتقديم ما يطلب من بيانات بهامش خطأ يصعب تحديده .

ولذلك فإن من أهداف ( النظام المحاسبى الموحد ) الإسهام فى توضيح الرؤية لكل من الوحدات الإقتصادية والأجهزة التى تضع السياسة الإقتصادية أو تراقب تنفيذها . وإذا كان هناك جهاز يهمه جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها بطريقة أو بأخرى من طرق التجهيز الآلى للبيانات ، وذلك على نحو ما تقوم به أجهزة الاحصاء أو أجهزة المحاسبات فى بعض الدول فإن ( النظام المحاسبى الموحد ) يسهل القيام بمثل هذه العمليات .

### ٣- ما هية النظام المحاسبى الموحد والمعايير العامة المتبعة فى إعدادة

#### ١ - مفهوم النظام المحاسبى الموحد وسكوناته :

النظام المحاسبى ( نظام ) أو ( خطة ) بالمعنى العلمى للاصطلاح ، فهو يتمثل فى مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى ( الوحدة الاقتصادية ) وإعداد قوائم وحسابات ختامية وموازنات تخطيطية فى إطار محدد من الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف وذلك لخدمة أهداف معينة .

وقد وصف النظام بأنه ( محاسبى ) لأنه يتناول المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية . فمن ناحية الحسابات المالية يتناولها من حيث الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف والحسابات والقوائم الختامية التى وحدت على مستوى الوحدات الاقتصادية كلها .

ويتناول أنظمة وحسابات التكاليف بالنسبة للأسس والقواعد العامة والمصطلحات والتعاريف التى رؤى توحيدها فى هذه المرحلة تمهيدا لأن تولى أنظمة وحسابات التكاليف ما هى جديرة به من عناية واهتمام على مستوى الأنشطة النوعية المختلفة . وبالإضافة إلى ما تقدم يتناول النظام أسس وقواعد الرقابة اللازمة للمحاسبة الإدارية .

أما وصف النظام بأنه ( موحد ) فيقصد به توحيد كل من :

( أ ) السنة المالية ( بالنسبة للوحدات الاقتصادية العامة ) .

( ب ) الدليل المحاسبى .

( ج ) الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية .

( د ) الحسابات والقوائم الختامية.

( هـ ) الموازنة التخطيطية.



ويلاحظ أن توحيد السنة المالية قد تكفل به القانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٦ ( بإصدار قانون المؤسسات العامة وشركات القطاع العام ) وكذا القوانين التي صدرت معدلة له ، وبهذا النص أصبح من الميسور ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بميزانية الدولة من ناحية وبخطة التنمية من ناحية أخرى .

وقد تكفل النظام بتوحيد ( الدليل المحاسبي ) كوعاء رئيسي للحسابات والقوائم التقليدية المختلفة في الفصل الأول منه أخذاً في الاعتبار قدرة الوحدات الاقتصادية على مقابلة كل من احتياجاتها الذاتية واحتياجات الأجهزة الخارجية .

وقد تم توحيد المسميات المحاسبية الرئيسية وتفرعاتها المختلفة ، ونص على إلزام جميع الوحدات الاقتصادية بتقسيمات الحسابات ومسمياتها والأرقام التي ترمز لها وشروحيها وتعريفها ومصطلحاتها العامة التي يتضمنها الدليل وذلك كحد أدنى . ويجدر الإشارة إلى أنه للوحدة الاقتصادية أن تتوسع في تفصيلات هذه الحسابات والبنود طبقاً لاحتياجاتها .

وعنى الدليل المحاسبي بتقسيم المصروفات إلى مجموعات متميزة منها مجموعة للأجور ومجموعة للمستلزمات السالعية ومجموعة للمستلزمات الخدمية ، وما عدا ذلك من مصروفات يقسم إلى مصروفات تتعلق بالنشاط وأخرى لاتتعلق به . وقد تم ربط الدليل بحسابات التكاليف عن طريق حسابات لمراقبة كل من مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الإدارية والتمويلية ومراكز العمليات الرأسمالية كخطوة نحو توحيد هذه الحسابات قطاعياً ونوعياً ويبرز ( الدليل ) الحسابات اللازمة لاشتقاق حساب للعمليات الجارية بمراحله الثلاث ( الإنتاج والتخصيص والفائض ) لمقابلة احتياجات الحسابات القومية .

وأفرد الفصل الثانى من النظام للأسس والتعاريف والمصطلحات المحاسبية الموحدة ، وتم التمييز في هذا الصدد بين ما يتصل بالمحاسبة المالية وما يتعلق بالتكاليف . وبالنسبة للأسس والقواعد والتعاريف والمصطلحات المتصلة بالمحاسبة المالية رعى اختيار الراجع منها . ونظراً لأن تعاريف المصطلحات قد تتضمن أسساً عامة للتقويم والقواعد المحاسبية الأخرى فإنه لم يتم الفصل كلية بين التعاريف من ناحية والأسس والقواعد من ناحية أخرى ، بل ذكرت هذه وتلك كمجموعة متكاملة متناسقة . أما عن التكاليف - التي تعتبر حساباتها حسابات تحليلية امشتقة من الحسابات المالية الإجمالية والتفصيلية - فقد تم العرض

لأنظمتها وأسسها ومفاهيمها ومصطلحاتها . وكان اهتمام النظام منصبا على توحيد الأسس التى تقوم عليها أنظمة التكاليف والتعاريف والمصطلحات المتداولة . وقد سائر النظام الاتجاهات الحديثة فى علم التكاليف والتى تبرز علاقة التكاليف بالأسعار والفائض وتهتم بدراسة الكفاية الانتاجية وتحليل انحرافات ما تحقق فعلا عما كان مخططا أو متوقعا . وأشار النظام إلى أنه لكل نشاط نوعى أن يسلك ما يناسبه من سجلات لتجميع البيانات اللازمة لتوحيد أنظمة التكاليف على مستوى النشاط .

فيما يتعلق بالحسابات والقوائم المحتامية الموحدة تظهر فى الفصل الثالث من النظام ، وقد روعى فى إعدادها توفير حساب للعمليات الرأسمالية وريطه بالحسابات والقوائم المالية التقليدية ؛ وذلك لبيان الموارد والاستخدامات والتكوين الرأسمالى على مستوى الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة . كذلك أضيف حساب العمليات الجارية ليعكس نتيجة النشاط الجارى للوحدة الاقتصادية ، وتم ربطه بحساباتها المحتامية التقليدية . وقد راعى النظام توحيد الأساس الخاص بالمعالجة المحاسبية لفائض النشاط الجارى ، بحيث تدرج به فروق الإيجارات والفوائد المحسوبة وفروق تقويم المخزون السلعى بسعر البيع وتستبعد النفقات والإيرادات التى لا تتعلق بالنشاط الجارى حتى يكون من الميسور استخراج القيمة المضافة بالمفهوم الاقتصادى ، وحتى يتسنى إجراء المقارنة بين فوائض النشاط الجارى من وحدة اقتصادية لأخرى . ونظرا لأهمية البيانات الخاصة بالتمويل فقد مكن النظام من استخراج حركة النقدية للوحدة الاقتصادية كقائمة من القوائم المحتامية . ونجدد الإشارة إلى أن النظام قد راعى أن تكون تفاصيل الحسابات المحتامية هى نفس التفاصيل الواردة بالموازنة التخطيطية .

وبعرض الفصل الرابع من النظام ( الموازنة التخطيطية ) التى تتكون من موازنة عينية وأخرى نقدية وثالثة مالية لكى تكون هذه الموازنات أدوات فعالة للتخطيط والمتابعة والرقابة على جميع المستويات ، من مستوى الوحدة الاقتصادية إلى المستوى القومى . ومن المسلم به أن درجة تفصيل الموازنات التخطيطية تحكمها عدة عوامل منها : نوع النشاط وظروف التشغيل ودرجة انتظام وكفاية مراكز التكلفة . ولذلك رأى أن يحدد مستوى التفصيل فنيا داخل كل نشاط وذلك تحت إشراف الشركة القابضة أو الهيئة التى تتبعها الوحدة الاقتصادية وبالاتفاق مع الأجهزة المركزية المختصة ، ويعد الاتفاق على مستوى التفصيل بهذا الأسلوب تلتزم به جميع الوحدات الاقتصادية التى تعمل فى نشاط اقتصادى واحد .

وبالإضافة إلى العناصر الرئيسية المتقدمة يضم ( النظام المحاسبي الموحد ) ملحقا خاصا بمعدلات الإهلاك فى الأوجه المختلفة للنشاط الاقتصادى ، وذلك لتوحيد المعالجة المالية للأصول الثابتة وأعباء التشغيل فى كل نشاط .

ويضم القسم الثالث من النظام المحاسبي الموحد ، ثلاثة فصول : أفرد الفصل الأول منها لأسس وقواعد الرقابة المالية ، وقد راعى النظام فى هذا الشأن إلزام جميع الوحدات الاقتصادية بإصدار القواعد التنظيمية اللازمة لضمان حسن سير العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات . وجدير بالذكر أن بعض التفصيلات الواردة فى هذا الفصل استرشادية ؛ إذ أن لكل وحدة اقتصادية الأخذ بما يلائم ظروفها مع عدم الإخلال بأسس الرقابة .

وأفرد الفصلان الثانى والثالث للبيانات التفصيلية والدورية ، والسجلات ذات الطابع الخاص على التوالي . وفيما يتعلق بالبيانات التفصيلية والدورية نص النظام على الحد الأدنى منها الذى يتعين استخراج وإرفاقه بالحسابات والقوائم الختامية . وأشار النظام أيضاً إلى البيانات التفصيلية التحليلية الأخرى التى يطلب الجهاز المركزى للمحسابات إلى الوحدات الاقتصادية إعدادها لأغراض المتابعة وتقويم الأداء . ونص على إعداد النماذج الخاصة بتلك البيانات بناء على اتفاق الجهاز من ناحية والقطاعات النوعية المختصة من ناحية أخرى ، كما تم تنظيم وتنسيق طلب الجهات المختلفة على البيانات التفصيلية والدورية . وبالنسبة للسجلات ذات الطابع الخاص يلاحظ أن الهدف من إدراجها بالنظام هو تصوير بعض النماذج لكيفية تبويب وتحليل البيانات لمقابلة طلبات الأجهزة المركزية ولخدمة الأغراض الناتية للوحدة الاقتصادية ، وتجدر الإشارة إلى أنه إذا كان فى مقدور الوحدة الاقتصادية استخراج البيانات المطلوبة من سجلات أخرى تقوم بإمسакها ؛ فإنه لاتصبح هناك ضرورة لقيامها بإمسак السجلات ذات الطابع الخاص الواردة بالنظام .

## ٢ - نطاق النظام والوحدة الاقتصادية الملزمة بتطبيقه :

أعد النظام ليطبق أساسا على الوحدات الاقتصادية العامة ؛ باستثناء البنوك والمنشآت الائتمانية<sup>(١)</sup> ووحدات التأمين . ولكن لما كانت خطة التنمية خطة قومية شاملة تتضمن القطاع العام والقطاع الخاص فى وقت واحد ؛ فإنه يجوز أن ينسحب تطبيق النظام أيضاً على الوحدات الاقتصادية فى القطاع الأخير بقرارات من السلطة المختصة ، وذلك لتوفير البيانات اللازمة للتخطيط ومتابعة التنفيذ وتقييم الأداء على المستوى القومى .

---

١ - فيما عدا الهيئة القومية للتأمين والمعاشات ، والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية ، والتى أُلزمت بتطبيق النظام المحاسبي الموحد اعتباراً من عام ١٩٧١

وتعرف ( الوحدة الاقتصادية ) الملزمة بتطبيق النظام بأنها ( تلك الوحدة التى تراول نشاطا صناعيا أو تجاريا أو زراعياً أو عقاريا أو غير ذلك من أوجه النشاط الاقتصادى ، وكذا تلك الوحدة العامة الملزمة قانونا بإعداد ميزانياتها على نمط الميزانيات التجارية ولو لم تكن تباشر بنفسها أيا من أوجه النشاط المشار إليها ) .

وقد تتخذ ( الوحدة الاقتصادية ) العامة شكلا أو آخر مما يأتى :

( أ ) شركة قابضة أو هيئة عامة .

( ب ) شركة قطاع أعمال عام تابعة أو شركة قطاع عام .

( ج ) جمعية تعاونية تتبع وحدة اقتصادية عامة .

( د ) منشأة تتبع وحدة اقتصادية عامة .

### ٣ - المعايير العامة المتبعة فى إعداد النظام :

عند إعداد النظام تم الاسترشاد بمجموعة من المعايير يمكن إجمالها كما يأتى :

( أ ) البساطة والوضوح والمرونة .

( ب ) مسايرة القواعد والمبادئ المحاسبية الراجعة .

( ج ) القابلية للتطبيق .

( د ) مقابلة الاحتياجات المنبثقة من داخل الوحدة الاقتصادية وخارجها .

طبقا للمعيار الأول روعى أن يكون النظام ( مبسطا ) و ( واضحا ) بمعنى أنه فى مقدور من يهمله الرجوع إلى الدليل المحاسبى والقوائم والحسابات الختامية والموازنة التخطيطية أن يتفهم بنودها ودلالاتها والأسس والقواعد التى تركز عليها . وتفسر ( بساطة ) النظام أيضا بتركيزه على المحاسبة المالية وتعرضه فى غير إطناب أو إنقال للتكاليف التى يتم توحيدها على مستوى النشاط النوعى فى مرحلة تالية قشبا مع مبدأ التدرج فى إرساء نظم محاسبية معينة فى الوحدات الاقتصادية . ويفسر ( وضوح ) النظام أيضا باهتمامه بالشروح المفصلة للدليل المحاسبى الذى يعتبر ( المستودع ) الرئيسى للبيانات . وبالإضافة إلى ( البساطة ) و ( الوضوح ) روعى أن يكون النظام ( مرنا ) بمعنى أن يسمح مثلا باستخدام سجلات ذات طابع خاص لإجراء أية تفاصيل تتطلبها ظروف العمل واحتياجاته فى الوحدات الاقتصادية والأجهزة الخارجية .

أما المعيار الثانى الذى اتبع فى إعداد النظام ، فهو مسابرة للقواعد والمبادئ المحاسبية الخاصة بأسس تسجيل المعاملات والإهلاك وتقويم الأصول والمخزون السلعى ، وهى المبادئ والقواعد والتعليمات التى استقر عليها العرف وارتضتها كل من أجهزة التخطيط والتنفيذ والمتابعة ( والتقييم ) إذ أن إعداد نظام محاسبى موحد على قواعد وأسس موجودة فعلاً - بعد اختيار أرجحها ولورتها تماماً - من شأنه توفير الضمانات الأساسية لنجاح التطبيق .

أما المعيار الثالث ( وهو الخاص بمقابلية النظام للتطبيق ) فيتمثل فى إتاحة الفرصة للوحدات الاقتصادية عن طريق ( اللجان الفرعية النوعية ) لدراسة مشروع النظام قبل إصداره وموافقه لإمكاناتها ، كما يتمثل فى إلزام جميع الوحدات الاقتصادية بتطبيق النظام ، ابتداء من السنة المالية ١٩٦٧/١٩٦٨ ، مع جواز التأجيل لمدة سنة بالنسبة للوحدات الاقتصادية التى تطلب تأجيل التطبيق بشرط موافقة الجهاز المركزى للمحاسبات .

فيما يختص بالمعيار الرابع والأخير ، يلاحظ أنه روعى فى إعداد النظام قدرته على مقابلة الاحتياجات المنبثقة من الوحدة الاقتصادية والأجهزة الخارجية ، ولذلك اشتركت الجهات المستخدمة للبيانات والمنتجة لها فى ذات الوقت معاً فى إجراء المواءمة لمشروع النظام لكى يتمشى مع كل من الإمكانيات والاحتياجات .

وقد كان واضحاً فى عملية الإعداد أن للوحدة الاقتصادية نفسها احتياجات تقليدية ، تتمثل فى تصوير نتائج الأعمال والمركز المالى والموازنات التخطيطية وتحليل هذه الحسابات والقوائم والموازنات ، وكان واضحاً أيضاً أنه علاوة على هذه الاحتياجات الذاتية للوحدات توجد احتياجات منبثقة من الأجهزة الخارجية ، كوزارة التخطيط ووزارة المالية والجهاز المصرفى والجهاز المركزى للتعبئة العامة والإحصاء والجهاز المركزى للمحاسبات .

## ٤ - إعداد النظام وتطبيقه

### ١ - النهج المتبع فى إعداد النظام :

لإعداد نظام محاسبى موحد كان أمام الجهاز المركزى للمحاسبات أن يختار أحد النهجين التاليين :

( أ ) إعداد النظام على أساس الاستكشاف الميدانى للإمكانيات والاحتياجات . ومؤدى هذا النهج أن يقوم الجهاز بتجميع المعلومات اللازمة للتعرف من ناحية على النظم المحاسبية القائمة فى الوحدات الاقتصادية المختلفة والإمكانيات المادية والبشرية المتاحة لتلك الوحدات ، والوقوف من ناحية أخرى على الاحتياجات المنبثقة من الوحدات الاقتصادية ذاتها بصفتها منتجة للبيانات ومستخدمة لها فى نفس الوقت ، واحتياجات الأجهزة الخارجية : كالتهيئة والمالية والجهاز المصرفى والجهاز المركزى للتعينة العامة والاحصاء ، وذلك بالإضافة إلى احتياجات الجهاز المركزى للمحاسبات نفسه كجهاز رقابى .

( ب ) إعداد مشروع النظام على أساس الخبرة المكتسبة من ممارسة العمل الرقابى ، ثم طرح المشروع للدراسة والموافقة بغرفة منتجى البيانات المحاسبية ومستخدميها : بحيث يتلاءم مع إمكانياتها واحتياجاتها .

وقد أثر الجهاز اتباع النهج الأخير ، ويبرر الأخذ بهذا الأسلوب بأنه يترك للوحدات الاقتصادية والأجهزة الخارجية الحكم النهائى على مدى ملاءمة النظام المقترح لإمكانياتها واحتياجاتها .

### ٢ - تشكيلات دراسة المشروع :

بعد إعداد مشروع النظام تقدم به الجهاز المركزى للمحاسبات إلى السيد رئيس الجمهورية كما تقدم الجهاز فى الوقت نفسه بمذكرة لتنظيم عملية إعداد النظام وإصداره ، وقد صدرت فى حينه القرارات الخاصة بتكوين التشكيلات اللازمة لعمليات الإشراف والدراسة والمواءمة الخاصة بمشروع ( النظام المحاسبى الموحد ) .

### ٣ - تطبيق النظام :

أعد ( النظام المحاسبي الموحد ) على أساس دراسات أهتمت بمقابلة الإمكانيات المادية والبشرية للوحدات بالاحتياجات المنبثقة من داخل تلك الوحدات والاحتياجات المنبثقة من الأجهزة الخارجية ، ولم تكن عملية المقابلة بين كل من الإمكانيات والاحتياجات الحالية فحسب ، بل كانت أيضا بين الإمكانيات التي يمكن إتاحتها والاحتياجات التي يمكن توقعها في المستقبل القريب ، وكانت محاولة التوفيق بين كل من الإمكانيات والاحتياجات هي محور التفكير في مراحل تطبيق النظام . وقد رُؤى تطبيق النظام بالكامل على جميع الوحدات الاقتصادية العامة - باستثناء البنوك والمنشآت الائتمانية ووحدات التأمين - وذلك ابتداء من أول يوليو ١٩٦٧ ، مع جواز إعطاء مهلة سنة واحدة للوحدات الاقتصادية التي تطلب تأجيل التطبيق ، بعد موافقة الجهاز المركزي للمحاسبات .

### ٤ - التدريب :

توفيرا للضمانات الأساسية لنجاح تطبيق النظام ربط بخطة لتدريب كل من منتجي البيانات المحاسبية ومستخدميها في الوحدات الاقتصادية والأجهزة الخارجية .

### ٥ - إجراءات التفسير والتعديل :

قد تثار عند تطبيق النظام تساؤلات واستفسارات معينة من جانب القائمين بتنفيذه . وقد تكون هناك حاجة إلى إدخال بعض التعديلات عليه . لذلك رؤى تكوين ( لجنة دائمة ) لتفسير النظام وتعديله . ويصدر بتشكيل هذه اللجنة قرار من رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات ، وتعتبر قراراتها نهائية وملزمة بعد اعتمادها منه . ويعاون ( اللجنة الدائمة ) لجان فرعية متخصصة .





## القسم الثاني

النظام المحاسبي الموحد



# الدليل الحاسبي



## الفصل الأول

### الدليل المحاسبي

الدليل المحاسبي هو أحد ركائز النظام المحاسبي الموحد . وتعتبر مكونات هذا الدليل حدا أدنى لما يجب أن تلتزم به الوحدات الاقتصادية المطالبة بتطبيق النظام . وقد جاءت الصورة الحالية للدليل نتيجة عمليات الموازنة بين إمكانيات الوحدات الاقتصادية في القطاعات المختلفة من ناحية ، وبين الاحتياجات الذاتية لتلك الوحدات وإحتياجات الأجهزة الخارجية من ناحية أخرى . ومن الضروري إعادة تأكيد أن هذا الدليل حد أدنى ، بمعنى أنه في مقدور أية وحدة اقتصادية التوسع في تفصيله بشرط الرجوع إلى الهيئة أو الشركة القابضة التي تتبعها الوحدة وموافقة الجهاز المركزي للمحاسبات ، كما أنه في مقدور أية وحدة أن تستخدم سجلات خاصة للتفضيلات والتحليلات اللازمة لمقابلة الاحتياجات التي قد تنبثق منها ومن الأجهزة الخارجية . ويتم في هذا الفصل إيضاح تصنيف الحسابات وتميزها ، ثم عرض الدليل المحاسبي وشرح مكوناته .

### ١ - تصنيف الحسابات وتميزها

صنفت الحسابات في مجموعات متجانسة بحيث تساعد على إعداد الحسابات القومية . وفي بالاحتياجات التقليدية للمحاسبة المالية . فبالنسبة لحسابات الميزانية تم تصنيفها بحيث تمكن من تصوير المركز المالي للوحدة بوضوح ، كما تمكن من استخراج قائمة الاستخدامات والموارد الرأسمالية ، وبذلك يتيسر التعرف على التكوين الرأسمالي ومكوناته ومصادر تمويله .

وقد يختص بحسابات النتيجة تم تصنيف المصروفات إلى مجموعات متجانسة من أجور ، ومصروفات عامة ، ونحويلات ، كما تم تصنيف الإيرادات إلى مجموعات تمثّل كلا من الإيرادات الناتجة عن النشاط الجاري للوحدة ، وعائد الاستثمارات المالية ، والنحويلات ، وتصنيف حسابات النتيجة على هذا النحو يمكن التعرف على الفائض وعلى العناصر الأخرى للقيمة المضافة .

أما عن ترميز الحسابات فيتمثل في التعبير بالأرقام عن الحسابات التي يتضمنها الدليل . وقد اتخذت الأرقام ١ ، ٢ ، ٣ ، ٤ ، ٥ ، ٦ ، ٧ ، ٨ ، ٩ للدلالة على ( الأجماليات المحاسبية ) بحيث يرمز الرقم

١ للأصول والرقم ٢ للخصوم والرقم ٣ للإستخدامات ، والرقم ٤ للموارد ... وهكذا . ويوضع رقم ثان على يمين الرقم الدال على ( الاجماليات المحاسبية ) ويعبر الرقمان معا عن ( الحساب العام ) فالرمز ١١ مثلا يعبر عن ( الأصول الثابتة ) والرمز ٢١ يعبر عن ( رأس المال ) ... إلخ . وبالاتقال إلى مستوى ثلاثة أرقام يمكن التعبير عن ( الحساب المساعد ) فالرمز ١١١ مثلا يعبر عن ( الأراضي ) ، والرمز ٢١١ يعبر عن ( رأس المال المملوك ) ... إلخ . وبالاتقال إلى مستوى أربعة أرقام يمكن التعبير عن ( الحساب الفرعي ) فالرمز ١١١٦ مثلا يعبر عن ( أراضي بناء ) والرمز ٢٦٢١ يعبر عن ( أوراق دفع محلبة ) ... إلخ . أما مستوى خمسة أرقام فيعبر عن ( الحساب الجزئي ) ، فالرمز ٢٦٣٢١ مثلا يعبر عن ( ضرائب محتجزة من الغير عند المنبع ) . أما مستوى ستة أرقام فيعبر عن ( الحساب التحليلي ) فالرمز ٢٦٣٢٢٢ مثلا يعبر عن ( ضرائب عقارية تتحملها الوحدة ) . وفيما يلي الإطار العام للدليل المحاسبي :



الإطار العام للدليل المحاسبي

## الإطار العام

حسابات الميزانية		حسابات النتيجة	
الأصول ١	المخصص ٢	الاستخدامات ٣	الموارد ٤
١١ - أصول ثابتة	٢١ - رأس المال	٣١ - أجور	٤١ - إيرادات النشاط الجاري
١٢ - مشروعات تحت التنفيذ	٢٢ - إحتياطيات وفائض مرحل	٣٢ - مستلزمات سلمية	٤٢ - إعانات
١٣ - مخزون	٢٣ - مخصصات	٣٣ - مستلزمات خدمية	٤٣ - إيرادات أوراق مالية
١٤ - إقراض طويل الأجل	٢٤ - قروض طويلة الأجل	٣٤ - مشتريات بغرض البيع	٤٤ - إيرادات تحويلية
١٥ - إستثمارات	٢٥ - بترك دائنة	٣٥ - مصروفات تحويلية جارية	٤٥ - إيرادات مشروعات التصميم والإسكان وإستصلاح وإستزراع الأراضي
١٦ - مدينون	٢٦ - دائنون	٣٦ - تحويلات جارية تخصيفية	٤٦ - إيرادات تأمينية
١٧ - حسابات مدينة مختلفة	٢٧ - حسابات دائنة مختلفة	٣٧ - مصروفات تأمينية	-
١٨ - نقدية بالعملة ورقية وبالبانك	٢٨ - نتيجة العام	-	-
١٩ - .....		-	-



## للدليل المحاسبي

### توزيع الإستخدامات

مراقبة مراكز الإنتاج ٥	مراقبة مراكز الخدمات الانتاجية ٦	مراقبة مراكز الخدمات التوسعية ٧	مراقبة مراكز الخدمات الإدارية والتوسعية ٨	مراقبة مراكز العمليات الرئيسية ٩
٥٣١ - أجور	٦٣١ - أجور	٧٣١ - أجور	٨٣١ - أجور	٩٣١ - أجور
٥٣٢ - مستلزمات ملعبة	٦٣٢ - مستلزمات ملعبة	٧٣٢ - مستلزمات ملعبة	٨٣٢ - مستلزمات ملعبة	٩٣٢ - مستلزمات ملعبة
٥٣٣ - مستلزمات خدمية	٦٣٣ - مستلزمات خدمية	٧٣٣ - مستلزمات خدمية	٨٣٣ - مستلزمات خدمية	٩٣٣ - مستلزمات خدمية
٥٣٤ - مشتريات بمرض البيع	-	-	-	-
٥٣٥ - مصروفات كهربائية جارية	٦٣٥ - مصروفات كهربائية جارية	٧٣٥ - مصروفات كهربائية جارية	٨٣٥ - مصروفات كهربائية جارية	٩٣٥ - مصروفات كهربائية جارية
-	-	-	٨٣٦ - كهربات جارية تخصصية	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-

## ٢ - الدليل المحاسبي

### ١- الأصول :

١١- أصول ثابتة .

١١١ - أراضي .

١١١١ - أراضي للاستغلال الزراعي ( معاصيل )

١١١١١ - ثمن شراء أراضي

١١١١٢ - تكلفة إقتناء أراضي

١١١١٣ - تكلفة استصلاح أراضي

١١١١٤ - تكلفة إستزراع أراضي

١١١١٥ - تكلفة التشجير

١١١١٦ - تكاليف أخرى

١١١١٧ - . . .

١١١١٨ - . . .

١١١١٩ - . . .

١١١٢ - أراضي للاستغلال الزراعي ( حدائق وساتين )

١١١٣ - . . .

١١١٤ - . . .

١١١٥ - . . .

١١١٦ - أراضي بناء

١١١٦١ - ثمن شراء أراضي

١١١٦٢ - تكلفة اقتناء أراضي

١١١٦٣ - تكلفة تمهيد أراضي

- ١١١٦٤ - تكلفة مرافق .
- ١١١٦٥ - تكاليف أخرى .
- ١١١٦٦ - . . .
- ١١١٧ - أراضي قضاء للتشوين
- ١١١٧١ - ثمن شراء أراضي .
- ١١١٧٢ - تكلفة إقتناء أراضي .
- ١١١٧٣ - تكلفة تجهيد أراضي .
- ١١١٧٤ - تكلفة مرافق .
- ١١١٧٥ - تكاليف أخرى .
- ١١١٧٦ - . . .
- ١١١٨ - أراضي قضاء
- ١١١٩ - . . .
- ١١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق .
- ١١٢١ - مبانى نشاط إنتاجى
- ١١٢٢ - آبار
- ١١٢٣ - مبانى خدمات ومرافق إنتاج
- ١١٢٤ - مبانى ومرافق إدارية .
- ١١٢٥ - مبانى ومرافق سكنية للمعاملين .
- ١١٢٥١ - مبانى سكنية .
- ١١٢٥٢ - مرافق سكنية
- ١١٢٥٣ - . . .

- ١١٢٦ - طرق خارجية .
- ١١٢٦١ - طرق برية .
- ١١٢٦٢ - طرق مائية .
- ١١٢٦٣ - خطوط سكك حديدية .
- ١١٢٦٤ - كبارى
- ١١٢٦٥ - مطارات
- ١١٢٧ - طرق داخلية
- ١١٢٨ - منشآت عائمة
- ١١٢٩ - . . .
- ١١٣ - آلات ومعدات .
- ١١٣١ - آلات نشاط إنتاجي .
- ١١٣١١ - آلات مشتتة من السوق المحلي .
- ١١٣١١١ - ثمن شراء آلات من السوق المحلي
- ١١٣١١٢ - تكاليف أخرى .
- ١١٣١٢ - آلات مستوردة .
- ١١٣١٢١ - آلات مستوردة ( القيمة فرب )
- ١١٣١٢٢ - رسوم جمركية
- ١١٣١٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٣١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٣٢ - آلات خدمات ومرافق .
- ١١٣٢١ - آلات مشتتة من السوق المحلي .
- ١١٣٢١١ - ثمن شراء آلات من السوق المحلي .
- ١١٣٢١٢ - تكاليف أخرى

- ١١٣٢٢ - آلات مستوردة .
- ١١٣٢٢١ - آلات مستوردة ( القيمة فوب ) .
- ١١٣٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٣٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٣٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤ - وسائل نقل وانتقال .
- ١١٤١ - وسائل نقل خارجي مشتركة من السوق المحلي .
- ١١٤١١ - سيارات نقل .
- ١١٤١٢ - سيارات ركوب .
- ١١٤١٣ - عربات سلك حديدية وقاطرات .
- ١١٤١٤ - وسائل نقل نهري .
- ١١٤١٥ - وسائل نقل بحري .
- ١١٤١٦ - وسائل نقل جوي .
- ١١٤١٧ - عربات جر .
- ١١٤١٨ - وسائل نقل وانتقال أخرى .
- ١١٤١٩ - . . .
- ١١٤٢ - وسائل نقل خارجي مستوردة .
- ١١٤٢١ - سيارات نقل .
- ١١٤٢١١ - سيارات نقل ( القيمة فوب ) .
- ١١٤٢١٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢١٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢١٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٢٢ - سيارات ركوب .
- ١١٤٢٢١ - سيارات ركوب ( القيمة فوب ) .

- ١١٤٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٢٣ - عربات سكك حديدية وقاطرات
- ١١٤٢٣١ - عربات سكك حديدية وقاطرات ( القيمة فوب ) .
- ١١٤٢٣٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢٣٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢٣٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٢٤ - وسائل نقل نهري .
- ١١٤٢٤١ - وسائل نقل نهري ( القيمة فوب ) .
- ١١٤٢٤٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢٤٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢٤٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٢٥ - وسائل نقل بحري .
- ١١٤٢٥١ - وسائل نقل بحري ( القيمة فوب ) .
- ١١٤٢٥٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢٥٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢٥٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٢٦ - وسائل نقل جوي .
- ١١٤٢٦١ - وسائل نقل جوي ( القيمة فوب ) .
- ١١٤٢٦٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٢٦٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٢٦٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .

- ١١٤٢٧ - وسائل نقل وانتقال أخرى .
- ١١٤٣ - وسائل نقل داخلي .
- ١١٤٣١ - وسائل نقل داخلي مشتراة من السوق المحلي .
- ١١٤٣٢ - وسائل نقل داخلي مستوردة .
- ١١٤٣٢١ - وسائل نقل داخلي ( القيمة قوب ) .
- ١١٤٣٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٤٣٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٤٣٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٤٤ - .....
- ١١٥ - عدد وأدوات .
- ١١٥١ - عدد
- ١١٥١١ - عدد مشتراة من السوق المحلي .
- ١١٥١٢ - عدد مستوردة .
- ١١٥١٢١ - عدد ( القيمة قوب ) .
- ١١٥١٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٥١٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٥١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٥٢ - قوالب ( اسطوانات ) .
- ١١٥٢١ - قوالب مشتراة من السوق المحلي .
- ١١٥٢٢ - قوالب مستوردة .
- ١١٥٢٢١ - قوالب ( القيمة قوب ) .
- ١١٥٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٥٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٥٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .

- ١١٥٣ - .....
- ١١٦ - أثاث ومعدات مكاتب .
- ١١٦١ - أثاث .
- ١١٦٢ - آلات كاتبة وحاسبة .
- ١١٦٣ - مهمات مكتبية .
- ١١٦٤ - تركيبات .
- ١١٦٥ - .....
- ١١٧ - ثروة حيوانية ومائية .
- ١١٧١ - مواشى .
- ١١٧١١ - مواشى مشتراة من السوق المحلى .
- ١١٧١٢ - مواشى مستوردة .
- ١١٧١٢١ - مواشى ( القيمة قوب ) .
- ١١٧١٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٧١٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٧١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .
- ١١٧٢ - أغنام .
- ١١٧٢١ - أغنام مشتراة من السوق المحلى .
- ١١٧٢٢ - أغنام مستوردة .
- ١١٧٢٢١ - أغنام ( القيمة قوب ) .
- ١١٧٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٧٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٧٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .
- ١١٧٣ - دواجن وطيور .
- ١١٧٣١ - دواجن وطيور مشتراة من السوق المحلى .



- ١١٧٣٢ - دواجن وطيور مستوردة .
- ١١٧٣٢١ - دواجن وطيور ( القيمة فوب ) .
- ١١٧٣٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٧٣٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٧٣٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٧٤ - نحل
- ١١٧٤١ - نحل مشتري من السوق المحلي .
- ١١٧٤٢ - نحل مستوردة .
- ١١٧٤٢١ - نحل ( القيمة فوب ) .
- ١١٧٤٢٢ - رسوم جمركية .
- ١١٧٤٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١١٧٤٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١١٧٥ - دواب عمل .
- ١١٧٦ - مزارع سمكية وأسفنج وأصداف .
- ١١٧٧ - دواب للتربية وإنتاج السلالات <sup>(١)</sup> .
- ١١٧٨ - ثروة حيوانية ومائية أخرى <sup>(٢)</sup> .
- ١١٨ - أصول ثابتة أخرى <sup>(٣)</sup> .
- ١١٨١ - مصروفات تتعلق بأصول غير مملوكة للوحدة وتخدم أغراضها .
- ١١٨٢ - مقابل حق الإلتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك .
- ١١٩ - نفقات إيرادية مؤجلة <sup>(٤)</sup> .
- ١١٩١ - مصروفات تأسيس .

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٩٨ .

(٢) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٣) أفرد هذا الحساب وتفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٤) عدل رقم هذا الحساب وهدلت أرقام حساباته الفرعية بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

- ١١٩٢ - حملة إعلانية <sup>(١)</sup> .
- ١١٩٣ - قوائد قروض للإكتتاب فى تأسيس شركات جديدة <sup>(٢)</sup> .
- ١١٩٤ - مصروفات إدارية وعمومية قبل بدء التشغيل ( لارتبط بالأصول الثابتة ) <sup>(٣)</sup> .
- ١١٩٥ - مصروفات الأبحاث والتنمية لمنتج جديد <sup>(٤)</sup> .
- ١١٩٦ - مصروفات تحديث قروض ومعارض النشاط التجارى <sup>(٥)</sup> .
- ١٢ - مشروعات تحت التنفيذ .
- ١٢١ - تكوين سلعى .
- ١٢١١ - أراضى .
- ١٢١١١ - أراضى للاستغلال الزراعى ( محاصيل ) .
- ١٢١١١١ - ثمن شراء أراضى .
- ١٢١١١٢ - تكلفة إقتناء أراضى .
- ١٢١١١٣ - تكلفة إستصلاح أراضى .
- ١٢١١١٤ - تكلفة إستزراع أراضى .
- ١٢١١١٥ - تكلفة التشجير .
- ١٢١١١٦ - تكاليف أخرى .
- ١٢١١١٧ - . . . .

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ المعدل بالقرارين رقمى ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ ، ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ المعدل بالقرارين رقمى ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ ، ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٣) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٤) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٥) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٠٣٤ لسنة ١٩٩٣ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

١٢١١٢ - أراضي للإستغلال الزراعى ( حدائق ومساتين ) .

... - ١٢١١٣

... - ١٢١١٤

... - ١٢١١٥

١٢١١٦ - أراضي بناء .

١٢١١٦١ - ثمن شراء أراضي .

١٢١١٦٢ - تكلفة إقتناء أراضي .

١٢١١٦٣ - تكلفة تجهيد أراضي .

١٢١١٦٤ - تكاليف مرافق .

١٢١١٦٥ - تكاليف أخرى .

... - ١٢١١٦٦

١٢١١٧ - أراضي فضاء للتشوين .

١٢١١٧١ - ثمن شراء أراضي .

١٢١١٧٢ - تكلفة إقتناء أراضي .

١٢١١٧٣ - تكلفة تجهيد أراضي .

١٢١١٧٤ - تكلفة مرافق .

١٢١١٧٥ - تكاليف أخرى .

... - ١٢١١٧٦

١٢١١٨ - أراضي فضاء .

... - ١٢١١٩

١٢١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق .

١٢١٢١ - مبانى نشاط إنتاجى .

١٢١٢٢ - آبار .

١٢١٢٣ - مبانى خدمات ومرافق إنتاج .

- ١٢١٢٤ - مبانى ومرافق إدارية .
- ١٢١٢٥ - مبانى ومرافق سكنية للعاملين .
- ١٢١٢٥١ - مبانى سكنية .
- ١٢١٢٥٢ - مرافق سكنية .
- ١٢١٢٦ - طرق خارجية .
- ١٢١٢٦١ - طرق برية .
- ١٢١٢٦٢ - طرق مائية .
- ١٢١٢٦٣ - خطوط سكك حديدية .
- ١٢١٢٦٤ - كبارى .
- ١٢١٢٦٥ - مطارات .
- ١٢١٢٧ - طرق داخلية .
- ١٢١٢٨ - منشآت عائمة .
- ١٢١٣ - آلات ومعدات .
- ١٢١٣١ - آلات نشاط إنتاجى .
- ١٢١٣١١ - آلات مشتراة من السوق المحلى .
- ١٢١٣١١١ - ثمن شراء آلات من السوق المحلى .
- ١٢١٣١١٢ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٣١٢ - آلات مستوردة .
- ١٢١٣١٢١ - آلات مستوردة ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٣١٢٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٣١٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٣١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

- ١٢١٣٢ - آلات خدمات ومرافق .
- ١٢١٣٢١ - آلات مشتراة من السوق المحلي .
- ١٢١٣٢١١ - ثمن شراء آلات من السوق المحلي .
- ١٢١٣٢١٢ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٣٢٢ - آلات مستوردة .
- ١٢١٣٢٢١ - آلات مستوردة ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٣٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٣٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٣٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١٢١٤ - وسائل نقل وانتقال .
- ١٢١٤١ - وسائل نقل خارجي مشتراة من السوق المحلي .
- ١٢١٤١١ - سيارات نقل .
- ١٢١٤١٢ - سيارات ركوب .
- ١٢١٤١٣ - عربات سلك حديدية وقاطرات .
- ١٢١٤١٤ - وسائل نقل نهري .
- ١٢١٤١٥ - وسائل نقل بحري .
- ١٢١٤١٦ - وسائل نقل جوي .
- ١٢١٤١٧ - عربات جر .
- ١٢١٤١٨ - وسائل نقل وانتقال أخرى .
- ١٢١٤٢ - وسائل نقل خارجي مستوردة .
- ١٢١٤٢١ - سيارات نقل .

- ١٢١٤٢١١ - سيارات نقل ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢١٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢١٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢١٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١٢١٤٢٢ - سيارات ركوب .
- ١٢١٤٢٢١ - سيارات ركوب ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢٢٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١٢١٤٢٣ - عربات سلك حديدية وقاطرات .
- ١٢١٤٢٣١ - عربات سلك حديدية وقاطرات ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢٣٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢٣٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢٣٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .
- ١٢١٤٢٤ - وسائل نقل نهري .
- ١٢١٤٢٤١ - وسائل نقل نهري ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢٤٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢٤٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢٤٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .

- ١٢١٤٢٥ - وسائل نقل بحرى .
- ١٢١٤٢٥١ - وسائل نقل بحرى ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢٥٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢٥٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢٥٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .
- ١٢١٤٢٦ - وسائل نقل جوى .
- ١٢١٤٢٦١ - وسائل نقل جوى ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٢٦٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٢٦٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٢٦٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .
- ١٢١٤٢٧ - وسائل نقل وانتقال أخرى .
- ١٢١٤٣ - وسائل نقل داخلى .
- ١٢١٤٣١ - وسائل نقل داخلى مشتتة من السوق المحلى .
- ١٢١٤٣٢ - وسائل نقل داخلى مستوردة .
- ١٢١٤٣٢١ - وسائل نقل داخلى ( القيمة فوب ) .
- ١٢١٤٣٢٢ - رسوم جمركية .
- ١٢١٤٣٢٣ - تكاليف أخرى .
- ١٢١٤٣٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٤٤ - ...

١٢١٥ - عدد وأدوات .

١٢١٥١ - عدد .

١٢١٥١١ - عدد مشترة من السوق المحلى .

١٢١٥١٢ - عدد مستوردة .

١٢١٥١٢١ - عدد ( القيمة فوب ) .

١٢١٥١٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٥١٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٥١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٥٢ - قوالب ( إسطوانات ) .

١٢١٥٢١ - قوالب مشترة من السوق المحلى

١٢١٥٢٢ - قوالب مستوردة .

١٢١٥٢٢١ - قوالب ( القيمة فوب ) .

١٢١٥٢٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٥٢٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٥٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٥٣ - ...

١٢١٦ - أثاث ومعدات مكاتب .

١٢١٦١ - أثاث .

١٢١٦٢ - آلات كاتبة وحاسبة .

١٢١٦٣ - مهمات مكتبية .

١٢١٦٤ - تركيبات .

١٢١٦٥ - ....



١٢١٧ - ثروة حيوانية ومائية .

١٢١٧١ - مواشى .

١٢١٧١١ - مواشى مستترأة من السوق المحلى .

١٢١٧١٢ - مواشى مستوردة .

١٢١٧١٢١ - مواشى ( القيمة فوب ) .

١٢١٧١٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٧١٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٧١٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٧٢ - أغنام .

١٢١٧٢١ - أغنام مستترأة من السوق المحلى .

١٢١٧٢٢ - أغنام مستوردة .

١٢١٧٢٢١ - أغنام ( القيمة فوب ) .

١٢١٧٢٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٧٢٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٧٢٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٧٣ - دواجن وطيور .

١٢١٧٣١ - دواجن وطيور مستترأة من السوق المحلى .

١٢١٧٣٢ - دواجن وطيور مستوردة .

١٢١٧٣٢١ - دواجن وطيور ( القيمة فوب ) .

١٢١٧٣٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٧٣٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٧٣٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبى .

١٢١٧٤ - نحل

١٢١٧٤١ - نحل مشتري من السوق المحلي .

١٢١٧٤٢ - نحل مستورد .

١٢١٧٤٢١ - نحل ( القيمة فوب ) .

١٢١٧٤٢٢ - رسوم جمركية .

١٢١٧٤٢٣ - تكاليف أخرى .

١٢١٧٤٢٤ - تعديل تكلفة المكون الأجنبي .

١٢١٧٥ - دواب عمل .

١٢١٧٦ - مزارع سمكية وأسفنج وأصداف .

١٢١٧٧ - دواب للثروة وإنتاج السلالات .

١٢١٧٨ - ثروة حيوانية ومائية أخرى <sup>(١)</sup> .

١٢١٨ - أصول ثابتة أخرى <sup>(٢)</sup> .

١٢١٨١ - مصروفات تتعلق بأصول غير مملوكة للوحدة وتخدم أغراضها .

١٢١٨٢ - مقابل حق الإنتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدد .

١٢١٩ - نفقات إيرادية مؤجلة <sup>(٣)</sup> .

١٢١٩١ - مصروفات تأسيس .

١٢١٩٢ - حملة إعلانية .

١٢١٩٣ - فوائد قروض للإكتتاب في تأسيس شركات جديدة .

١٢١٩٤ - مصروفات إدارية وعمومية قبل بدء التشغيل ( لا ترتبط بالأصول الثابتة ) .

١٢١٩٥ - مصروفات الأبحاث والتنمية لمنتج جديد .

١٢١٩٦ - مصروفات تحديث فروع ومعارض النشاط التجاري .

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤.

(٢) أفرد هذا الحساب بتفريعاته بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٣) طبقا لقرارات رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات أرقام ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ ، ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ ، ٢٠٣٤ لسنة ١٩٩٣ ، ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

١٢٢ - إتفاق إستثمارى .

١٢٢١ - دفعات مقدمة .

١٢٢٢ - اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة .

١٢٢٢١ - إعتمادات مستندية .

١٢٢٢٢ - رسوم جمركية .

١٢٢٢٣ - ...

١٣ - مخزون .

١٣١ - مخزن مستلزمات سلعية .

١٣١١ - مخزن الخامات .

١٣١١١ - مخزن الخامات الرئيسية .

١٣١١٢ - مخزن الخامات المساعدة .

١٣١١٣ - ...

١٣١٢ - مخزن الوقود .

١٣١٣ - مخزن قطع الغيار والمهمات .

١٣١٣١ - مخزن قطع الغيار ومواد الصيانة .

١٣١٣٢ - مخزن المواد والمهمات المتنوعة .

١٣١٣٣ - ...

١٣١٤ - مخزن مواد التعبئة والتغليف .

١٣١٤١ - مواد تعبئة وتغليف مستهلكة .

١٣١٤٢ - مواد تعبئة وتغليف متداولة .

١٣١٤٣ - ...

١٣١٥ - مخزن المخلفات .

١٣١٦ - ...

١٣٢ - إنتاج غير تام / أعمال تحت التنفيذ لحساب الغير<sup>(١)</sup> .

١٣٢١ - إنتاج غير تام .

١٣٢٢ - أعمال تحت التنفيذ لحساب الغير<sup>(١)</sup> .

١٣٢٢١ - إستصلاح أراضي زراعية .

١٣٢٢٢ - ترع ومصارف ومجارى مائية .

١٣٢٢٣ - مباني صناعية .

١٣٢٢٤ - طرق وكبارى وخزانات .

١٣٢٢٥ - مباني سكنية .

١٣٢٢٦ - مباني تعليمية .

١٣٢٢٧ - مباني صحية .

١٣٢٢٨ - مرافق .

١٣٢٢٩ - أخرى .

١٣٣ - إنتاج تام .

١٣٤ - بضائع لدى الغير .

١٣٥ - مخزن بضائع بغرض البيع .

١٣٦ - إعمادات مستندية لشراء بضائع .

١٣٦١ - إعمادات مستندية .

١٣٦٢ - رسوم جمركية .

١٣٦٣ - ...

---

(١) أضيف لفظ « لحساب الغير » لمسمى هذا الحسابان بقرار رئيس الجهاز المركزي للحسابات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .  
على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

١٣٧ - حركة الإنتاج التام والمشروعات التامة ( بسعر البيع ) <sup>(١)</sup> . له مقابل فى الخصوم حساب ٢٧١

١٣٧١ - حركة الإنتاج التام ( بسعر البيع ) .

١٣٧٢ - حركة المشروعات التامة ( بسعر البيع ) .

١٣٨ - إنتاج غير تام وإنتاج تام من مشروعات التعمير والإسكان وإستصلاح وإستزراع الأراضى . <sup>(٢)</sup>

١٣٨١ - إنتاج غير تام من مشروعات التعمير والإسكان وإستصلاح وإستزراع الأراضى .

١٣٨٢ - إنتاج تام من مشروعات التعمير والإسكان وإستصلاح وإستزراع الأراضى .

١٣٩ - مستلزمات سليمة تحت التكوين <sup>(٣)</sup> .

١٤ - إقراض طويل الأجل .

١٤١ - إقراض محلى طويل الأجل .

١٤١١ - إقراض محلى طويل الأجل بضمان .

١٤١٢ - إقراض محلى طويل الأجل بدون ضمان .

١٤١٣ - ...

١٤٢ - إقراض للخارج طويل الأجل .

١٤٣ - ...

١٥ - إستثمارات <sup>(٤)</sup> .

١٥١ - إستثمارات عقارية .

١٥١١ - أراضى مخصصة لمشروعات التعمير والإسكان وإستصلاح وإستزراع .

(١) أضيف لفظ « والمشروعات التامة » لسمى هذا الحساب وأقررت تفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم

١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

(٢) أقررت هذا الحساب وتفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار

إعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

(٣) أقررت هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٤) عدل مسمى هذا الحساب وعدلت تفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل

بهذا القرار إعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

١٥١٢ - أراضي محتفظ بملكيته مع بيع الوحدات السكنية أو الادارية التي ستقام عليها .

١٥٢ - إستثمارات مالية .

١٥٢١ - إستثمارات فى سندات حكومية .

١٥٢١١ - سندات حكومية .

١٥٢١٢ - إيداع بالبنك المركزى ( مقابل إحتياطي يستثمر فى سندات حكومية ) .

١٥٢١٣ - ...

١٥٢٢ - إستثمارات فى أوراق مالية محلية .

١٥٢٢١ - أسهم .

١٥٢٢٢ - سندات حملة أسهم .

١٥٢٢٣ - شهادات إستثمار .

١٥٢٢٤ - أوراق مالية أخرى .

١٥٢٢٥ - ...

١٥٢٣ - إستثمارات أجنبية .

١٥٢٤ - إستثمارات مالية أخرى .

١٦ - مدينسون .

١٦١ - عملاء .

١٦١١ - عملاء من القطاع العام .

١٦١١١ - عملاء من القطاع العام خدمات .

١٦١١٢ - عملاء من القطاع العام أعمال .

١٦١٢ - عملاء من القطاع الخاص .

١٦١٢١ - عملاء من القطاع العائلى .

١٦١٢٢ - عملاء من القطاع الخاص / أعمال .

- ١٦١٣ - عملاء الخارج .
- ١٦١٤ - . . .
- ١٦٢ - أوراق قبض .
- ١٦٢١ - أوراق قبض من القطاع العام .
- ١٦٢٢ - أوراق قبض من القطاع الخاص .
- ١٦٢٢١ - أوراق قبض من القطاع العائلى .
- ١٦٢٢٢ - أوراق قبض من القطاع الخاص / أعمال .
- ١٦٢٣ - أوراق قبض خارجية .
- ١٦٢٤ - . . .
- ١٦٣ - مدينون متنوعون .
- ١٦٣١ - تأمينات لدى الغير .
- ١٦٣٢ - سلف العاملين .
- ١٦٣٣ - مصلحة الجمارك - أمانات .
- ١٦٣٤ - . . .
- ١٦٤ - مدينو إيرادات تأمينية <sup>(١)</sup> .
- ١٦٤١ - إشتراكات تأمينية مستحقة <sup>(٢)</sup> .
- ١٦٤٢ - عائد إستثمارات مستحق <sup>(٢)</sup> .
- ١٦٤٣ - موارد الرعاية الإجتماعية المستحقة <sup>(٢)</sup> .
- ١٧ - حسابات مدينة مختلفة .
- ١٧١ - مدينون مختلفون .

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ .  
(٢) أفردت هذه الحسابات بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

- ١٧١١ - مدينو بيع أصول .
- ١٧١٢ - مدينو إهلاك سندات حكومية .
- ١٧١٣ - مدينو بيع أوراق مالية .
- ١٧١٤ - مدينو بيع إستثمارات مالية أخرى .
- ١٧١٥ - ...
- ١٧٢ - الأرصدة المدينة الأخرى .
- ١٧٣ - إيرادات جارية وتخصيصية مستحقة .
- ١٧٣١ - إعانات .
- ١٧٣٢ - إيرادات أوراق مالية .
- ١٧٣٣ - فوائد دائنة .
- ١٧٣٤ - إيجارات دائنة .
- ١٧٣٥ - تمريضات .
- ١٧٣٦ - إيرادات متنوعة .
- ١٧٣٧ - إيرادات خاصة بأعوام سابقة .
- ١٧٤ - ...
- ١٨ - نقدية بالصندوق والبنوك .
- ١٨١ - نقدية بالصندوق .
- ١٨١١ - صندوق الإدارة .
- ١٨١٢ - صندوق الفروع .
- ١٨١٣ - سلف مستديمة .
- ١٨١٤ - ...
- ١٨٢ - بنك حساب جارى .
- ١٨٢١ - تمويل النشاط الجارى .
- ١٨٢٢ - تمويل النشاط الإستثمارى .
- ١٨٢٣ - ...
- ١٨٣ - بنك ودائع لأجل أو بإخطار سابق .
- ١٨٤ - ...



٢ - المخصصوم :

٢١ - رأس المال .

٢١١ - رأس مال مملوك .

٢١٢ - مساهمة الحكومة ( تسدد ) .

٢١٣ - ...

٢٢ - إحتياطيات وفائض مرحل .

٢٢١ - إحتياطى قانونى .

٢٢٢ - إحتياطى يستثمر فى سنوات حكومية .

٢٢٣ - إحتياطى تمويل المشروعات الاستثمارية والتجديدات والتوسيعات .

٢٢٤ - إحتياطى عام .

٢٢٥ - إحتياطى سداد مساهمة الحكومة .

٢٢٦ - إحتياطى إرتفاع أسعار الأصول .

٢٢٧ - إحتياطيات أخرى .

٢٢٨ - فائض مرحل .

٢٢٩ - ...

٢٣ - مخصصات .

٢٣١ - مخصص إهلاك.

٢٣١١ - المزروعات المعمرة القابلة للإهلاك ( حدائق وبساتين .. إلخ ) (١) .

٢٣١٢ - مباني وإنشاءات .

٢٣١٣ - آلات ومعدات .

٢٣١٤ - وسائل نقل وإنتقال .

٢٣١٥ - عدد وأدوات .

٢٣١٦ - أثاث ومعدات مكاتب .

٢٣١٧ - ثروة حيوانية ومائية .

---

(١) خصص هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

- ٢٣١٨ - أصول ثابتة أخرى <sup>(١)</sup> .
- ٢٣١٩ - نفقات إيرادية مؤجلة <sup>(٢)</sup> .
- ٢٣٢ - مخصص الضرائب ( المتنازع عليها ) .
- ٢٣٣ - مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها .
- ٢٣٤ - مخصصات أخرى ( تحدد أغراضها بصفة قاطعة ) .
- ٢٣٤١ - ...
- ٢٤ - قروض طويلة الأجل .
- ٢٤١ - محلية .
- ٢٤١١ - لشراء أصول جديدة .
- ٢٤١٢ - لشراء أصول قائمة ( قديمة ) .
- ٢٤١٣ - لشراء مستلزمات سلعية .
- ٢٤١٤ - ...
- ٢٤٢ - خارجية ...
- ٢٤٢١ - لشراء أصول .
- ٢٤٢٢ - لشراء مستلزمات سلعية .
- ٢٤٢٣ - ...
- ٢٥ - بنوك دائنة .
- ٢٥١ - سحب على المكشوف .
- ٢٥٢ - قروض قصيرة الأجل بضمان .
- ٢٥٣ - جارى دائن مقابل إعتمادات مستندية .
- ٢٥٤ - ...
- ٢٦ - دائنون .
- ٢٦١ - موردون .
- ٢٦١١ - موردو القطاع العام .

---

(١) عدل مسمى هذا الحساب من نفقات إيرادية مؤجلة إلى أصول ثابتة أخرى بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) خصص هذا الحساب للنفقات الايرادية المؤجلة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

- ٢٦١١١ - موردو قطاع عام خدمات .
- ٢٦١١٢ - موردو قطاع عام أعمال .
- ٢٦١٢ - موردو القطاع الخاص .
- ٢٦١٣ - موردو الخارج .
- ٢٦١٤ - . . .
- ٢٦٢ - أوراق دفع
- ٢٦٢١ - أوراق دفع محلية .
- ٢٦٢٢ - أوراق دفع خارجية .
- ٢٦٢٣ - . . .
- ٢٦٣ - دائنون متنوعون .
- ٢٦٣١ - تأمينات للغير .
- ٢٦٣٢ - مصلحة الضرائب .
- ٢٦٣٢١ - ضرائب محتجزة من الغير عند المنبع .
- ٢٦٣٢١١ - المرتبات والدمغة .
- ٢٦٣٢١٢ - إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وغيرها .
- ٢٦٣٢٢ - ضرائب تتحملها الوحدة .
- ٢٦٣٢٢١ - ضرائب أرباح العام .
- ٢٦٣٢٢٢ - ضرائب عقارية .
- ٢٦٣٢٢٣ - ضرائب أخرى .
- ٢٦٣٣ - مصلحة الجمارك .
- ٢٦٣٣١ - حساب جارى الرسوم الجمركية على أصول ثابتة مستوردة .
- ٢٦٣٣٢ - حساب جارى الرسوم الجمركية على رسائل أخرى مستوردة .

- ٢٦٣٣٣ - حساب جارى رسوم إنتاج .
- ٢٦٣٣٤ - وزارة المالية .
- ٢٦٣٤١ - وزارة المالية - حصيله الخزانه .
- ٢٦٣٤٢ - وزارة المالية - حساب جارى .
- ٢٦٣٥٠ - الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .
- ٢٦٣٥١ - الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية - حساب جارى .
- ٢٦٣٥٢ - الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية - مقابل مكافآت ترك الخدمة .
- ٢٦٣٥٣ - الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية - مقابل إيداع .
- ٢٦٣٦٠ - جارى الهيئة / الشركة القابضة .
- ٢٦٣٦١ - الهيئة القومية للتأمين والمعاشات .<sup>(١)</sup>
- ٢٦٣٦٢ - حساب جارى شركات الهيئة / الشركة القابضة .<sup>(٢)</sup>
- ٢٦٣٦٣ - هيئات تأمينية أخرى .<sup>(٣)</sup>
- ٢٦٣٦٤ - الهيئة العامة للتأمين الصحى .<sup>(٤)</sup>
- ٢٦٤٠٠ - دائن التوزيعات .
- ٢٦٤٠١ - حصة الدولة .
- ٢٦٤٠٢ - حصة المساهمين .
- ٢٦٤٠٣ - حصة العاملين .
- ٢٦٤٠٤ - حصص أخرى .
- ٢٦٤٠٥ - ...
- ٢٦٥٠٠ - دائن مصروفات تأمينية .<sup>(٥)</sup>

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧.

(٢) أفرد هذا الحساب ٢٦٣٨٨ بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨.

(٣) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٦ لسنة ١٩٦٩.

(٤) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥.

٢٧ - حسابات دائنة مختلفة :

- ٢٧١ - الانتاج التام والمشروعات التامة تحت البيع <sup>(١)</sup> .
  - ٢٧١١ - الانتاج التام تحت البيع .
  - ٢٧١٢ - المشروعات التامة تحت البيع .
  - ٢٧٢ - دائنون مختلفون .
    - ٢٧٢١ - دائنو شراء أصول جديدة .
    - ٢٧٢٢ - دائنو شراء أصول قائمة ( قديمة ) .
    - ٢٧٢٣ - دائنو فوائد سابقة على بدء التشغيل .
    - ٢٧٢٤ - دائنو شراء سندات حكومية .
    - ٢٧٢٥ - دائنو شراء أوراق مالية .
    - ٢٧٢٦ - دائنو شراء استثمارات مالية أخرى محلية / أجنبية .
    - ٢٧٢٧ - ...
    - ٢٧٣ - الأرصدة الدائنة الأخرى .
      - ٢٧٣١ - دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين .
      - ٢٧٣٢ - أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة .
      - ٢٧٣٣ - أرصدة دائنة متنوعة .
      - ٢٧٣٣١ - ...
      - ٢٧٣٤ - ...
      - ٢٧٤ - مصروفات جارية وتخصيصية مستحقة .
        - ٢٧٤١ - أجور مستحقة .
        - ٢٧٤٢ - إيجارات مستحقة .
        - ٢٧٤٣ - فوائد مستحقة .
        - ٢٧٤٤ - تبرعات وإعانات مستحقة للغير .

---

(١) عدل مسمى هذا الحساب ، وأفردت تفريعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١/٧/١٩٩٤ .

- ٢٧٤٥ - تعويضات مستحقة .
- ٢٧٤٦ - مصروفات سنوات سابقة مستحقة .
- ٢٧٤٧ - .
- ٢٧٥ - ...
- ٢٨ - نتيجة العام .
- ٢٨١ - حساب العمليات الجارية .
- ٢٨١١ - فائض .
- ٢٨١٢ - عجز .
- ٢٨٢ - حساب الإنتاج .<sup>(١)</sup>
- ٢٨٣ - حساب المتاجرة .<sup>(١)</sup>
- ٢٨٤ - حساب الأرباح والخسائر .<sup>(١)</sup>
- ٢٨٥ - حساب موازنة الحسابات الختامية التقليدية .<sup>(١)</sup>
- ٣ - الإستخدامات :
- ٣١ - أجور .
- ٣١١ - أجور نقدية .
- ٣١٢ - مزايا عينية .
- ٣١٣ - مساهمة الدولة / الوحدة في التأمين والمعاشات والتأمين الصحي .
- ٣١٤ - ...
- ٣٢ - مستلزمات سلعية .
- ٣٢١ - خامات .
- ٣٢١١ - خامات رئيسية .
- ٣٢١٢ - خامات مساعدة .

---

(١) أفردت هذه الحسابات ضمن حساب نتيجة العام بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢٠٣٦ لسنة ١٩٩٣ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١/٧/١٩٩٤ .

- ٣٢٢ - وقود وزيت وقوى محركة للتشغيل .
- ٣٢٢١ - فحومات .
- ٣٢٢٢ - مواد بترولية .
- ٣٢٢٣ - مواد تزييت وتشحيم .
- ٣٢٢٤ - كهرباء .
- ٣٢٢٥ - غاز .
- ٣٢٢٦ - أخرى .
- ٣٢٣ - قطع غيار ومهمات .
- ٣٢٣١ - قطع غيار ومواد الصيانة .
- ٣٢٣٢ - مواد ومهمات متنوعة .
- ٣٢٤ - مواد تعبئة وتغليف .
- ٣٢٤١ - مواد تعبئة وتغليف مستهلكة .
- ٣٢٤٢ - مواد تعبئة وتغليف متداولة .
- ٣٢٥ - مخلفات .
- ٣٢٦ - أدوات كتابية وكتب .
- ٣٢٧ - مياه وإنارة .
- ٣٢٧١ - مياه .
- ٣٢٧٢ - إنارة .
- ٣٢٨ - أراضي مستخدمة في تنفيذ مشروعات التعمير والإسكان والإستصلاح والإستزراع .<sup>(١)</sup>
- ٣٢٨١ - أراضي مشروعات التعمير والإسكان .
- ٣٢٨٢ - أراضي مشروعات الإستصلاح .
- ٣٢٨٣ - أراضي مشروعات الإستزراع .

---

(١) أفرد هذا الحساب وتقريراته بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

٣٣ - مستلزمات خدمية

٣٣١ - مصروفات صيانة .

٣٣١١ - صيانة مجارى مائية .

٣٣١٢ - صيانة مباني وانشاءات .

٣٣١٣ - صيانة مرافق وشبكات .

٣٣١٤ - صيانة طرق .

٣٣١٥ - صيانة آلات ومعدات .

٣٣١٦ - صيانة وسائل نقل .

٣٣١٧ - صيانة أثاث ومعدات مكاتب .

٣٣١٨ - صيانة أخرى .

٣٣١٩ - . . .

٣٣٢ - مصروفات تشغيل لدى الغير ومقاوى الباطن .

٣٣٣ - خدمات أبحاث وتجارب .

٣٣٤ - نشر وإعلان ومصروفات طبع ودعاية واستقبال .

٣٣٤١ - نشر وطبع .

٣٣٤٢ - دعاية وإعلان .

٣٣٤٣ - علاقات عامة واستقبال .

٣٣٤٤ - . . .

٣٣٥ - نقل وانتقالات عامة ومراسلات .

٣٣٥١ - نقل وانتقالات عامة .

٣٣٥٢ - بدلات انتقال .

٣٣٥٣ - تليفون .

٣٣٥٤ - تلفراف .

٣٣٥٥ - بريد .



٣٣٥٦ - تيكو .

٣٣٥٧ - ...

٣٣٦ - تأجير معدات ووسائل نقل .

٣٣٦١ - تأجير آلات حاسبة .

٣٣٦٢ - تأجير آلات .

٣٣٦٣ - تأجير خيام وكراسي .

٣٣٦٤ - تأجير وسائل نقل .

٣٣٦٥ - ...

٣٣٧ - تكاليف خدمات المصالح والمؤسسات .

٣٣٨ - مصروفات خدمية متنوعة .

٣٣٨١ - اشتراكات .

٣٣٨١١ - في هيئات محلية وإقليمية .

٣٣٨١٢ - في هيئات دولية .

٣٣٨٢ - مصروفات تأمين ( فيما عدا العاملين ومستلزمات الانتاج ) .

٣٣٨٣ - مكافآت لغير العاملين عن خدمات مؤداة .

٣٣٨٤ - ضرائب ورسوم مدفوعة لحكومات أجنبية .

٣٣٨٥ - عمولة ومصروفات بنك .

٣٣٨٦ - عمولات أخرى .

٣٣٨٧ - متنوعة .

٣٣٩ - ...

٣٤ - مشتريات بفرض البيع .

٣٤١ - محلية .

٣٤٢ - خارجية .

٣٥ - مصروفات تحويلية جارية .

٣٥١ - ضرائب ورسوم سلعية .

٣٥١١ - رسوم جمركية عن المستخدم ( فى حالة الاستيراد المباشر ) .

٣٥١٢ - رسوم إنتاج .

٣٥١٣ - حصيلة الخزائن .

٣٥١٤ - ضرائب أخرى .

٣٥٢ - الإهلاك وتسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية .<sup>(١)</sup>

٣٥٢١ - الإهلاك .

٣٥٢١١ - مزروعات معمرة قابلة للإهلاك ( حدائق وبساتين . . إلخ ) .<sup>(٢)</sup>

٣٥٢١٢ - مباني وإنشاءات .

٣٥٢١٣ - آلات ومعدات .

٣٥٢١٤ - وسائل نقل وانتقال .

٣٥٢١٥ - عدد وأدوات .

٣٥٢١٦ - أثاث ومعدات مكاتب .

٣٥٢١٧ - ثروة حيوانية ومائية .

٣٥٢١٨ - أصول ثابتة أخرى .<sup>(٣)</sup>

٣٥٢١٩ - نفقات إيرادية مؤجلة .

٣٥٢٢ - تسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية .<sup>(٤)</sup>

٣٥٣ - الإيجارات الفعلية .

٣٥٣١ - أراضي قضاء .

٣٥٣٢ - أراضي للاستغلال .

٣٥٣٣ - مباني سكنية ومخازن وجراجات .

---

(١) عدل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ ، وعدلت تقسيماته بقرار رئيس الجهاز رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ .

(٣) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٤) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

- ٣٥٤ - فرق الإيجار المحسوب .  
٣٥٥ - فوائد محلية .  
٣٥٦ - فوائد خارجية .  
٣٥٧ - فرق الفوائد المحسوبة .  
٣٥٨ - فرق تقويم التغير في المخزون من الانتاج التام والمشروعات التامة .<sup>(١)</sup>  
٣٥٨١ - فرق تقويم التغير في مخزون الانتاج التام ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) .  
٣٥٨٢ - فرق تقويم التغير في مخزون المشروعات التامة ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) .  
٣٥٩ - فرق تقويم التغير في مخزون البضائع بغرض البيع .  
٣٦ - تحويلات جارية تخصيصية .  
٣٦١ - تبرعات وإعانات للغير .<sup>(٢)</sup>  
٣٦٢ - تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( مدين ) .<sup>(٣)</sup>  
٣٦٣ - تمويزات / غرامات .  
٣٦٤ - خسائر وأسمالية .  
٣٦٥ - مصروفات سنوات سابقة .  
٣٦٦ - ديون معدومة .  
٣٦٧ - مخصصات ( بخلاف الإهلاك والصيانة والعمرات الدورية ) .<sup>(٤)</sup>  
٣٦٨ - ضرائب عقارية .  
٣٦٨١ - ضريبة أطيان .  
٣٦٨٢ - ضريبة مبانى .  
٣٦٩ - ضرائب دخلية .<sup>(٥)</sup>

---

(١) عدل مسمى هذا الحساب ، وأفردت تفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .  
(٢) عدل مسمى الحساب ٣٦١ من تبرعات إلى « تبرعات وإعانات للغير » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ .  
(٣) عدل مسمى الحساب ٣٦٢ من إعانات للغير إلى « تقلبات أسعار العملات الأجنبية » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ ، وأضيف إليه لفظ « مدين » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠ .  
(٤) عدل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ .  
(٥) عدل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٩٧ من ضرائب داخلية إلى « ضرائب دخلية » .

- ٣٧ - مصروفات تأمينية . (١)
- ٤ - الموارد :
- ٤١ - إيرادات النشاط الجارى .
- ٤١١ - صافى مبيعات إنتاج تام . (٢)
- ٤١١١ - صافى مبيعات صنف / قسم .
- ٤١١١١ - اجمالى مبيعات صنف / قسم - دائن .
- ٤١١١٢ - مردودات داخلية من مبيعات سنوات سابقة صنف / قسم - مدين .
- ٤١١١٣ - مرتجعات مبيعات صنف / قسم - مدين .
- ٤١١١٤ - خصم مسموح به صنف / قسم - مدين .
- ٤١١١٥ - نقل انتاج تام صنف / قسم - مدين .
- ٤١١١٦ - هدايا وعينات - مدين .
- ٤١١١٧ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة صنف / قسم . . ( مدين ) . (٣)
- ٤١١١٨ - أرباح مبيعات تقسيط محققة صنف / قسم . . ( دائن ) . (٣)
- ٤١٢ - تغير مخزون الانتاج التام بالتكلفة .
- ٤١٣ - فرق تقويم التغير فى مخزون الانتاج التام . (٤)
- ٤١٤ - تغير مخزون انتاج غير تام بالتكلفة . (٥)
- ٤١٥ - مشغولات داخلية بالتكلفة . (٦)
- ٤١٥١ - مشغولات داخلية من الأصول الثابتة ( بالتكلفة ) .
- ٤١٥٢ - مشغولات داخلية من المستلزمات السلعية ( بالتكلفة ) .
- ٤١٦ - إيرادات تشغيل للغير .
- ٤١٧ - خدمات مباحة .
- ٤١٨ - بضائع بفرض البيع .

- 
- (١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ .
- (٢) عدل مسمى هذا الحساب من مبيعات انتاج تام ( صافى ) إلى « صافى مبيعات انتاج تام » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ .
- (٣) أفرد هذان الحسابان بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .
- (٤) أضيف لفظ « تقويم » لمسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .
- (٥) أضيف لفظ « تغير » لمسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .
- (٦) عدل مسمى هذا الحساب من مشغولات داخلية تامة بالتكلفة إلى مشغولات داخلية بالتكلفة وأفردت تفريعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

٤١٨١ - صافي مبيعات . (١)

٤١٨١١ - اجمالي مبيعات صنف / قسم - دائن .

٤١٨١٢ - مردودات مبيعات داخلة من سنوات سابقة - مدين .

٤١٨١٣ - مرتجعات مبيعات - مدين .

٤١٨١٤ - خصم مسموح به - مدين .

٤١٨١٥ - نقل مبيعات بضائع بغرض البيع - مدين .

٤١٨١٦ - هدايا وعينات - مدين .

٤١٨١٧ - أرباح مبيعات تقسيط مجلة صنف / قسم . . (مدين) . (٢)

٤١٨١٨ - أرباح مبيعات تقسيط محققة صنف / قسم . . (دائن) . (٢)

٤١٨٢ - تغير مخزون بضائع بغرض البيع بالتكلفة .

٤١٨٣ - فرق تقويم التغير في مخزون بضائع بغرض البيع .

٤١٨٤ - . . .

٤١٩ - مخلفات إنتاج - دائن . (٣)

٤٢ - إعانات .

٤٢١ - إعانات انتاج .

٤٢١١ - إعانات إنتاج مباشرة . (٣)

٤٢١٢ - رسوم محصلة بعملة الوحدة . (٣)

٤٢٢ - إعانات تصدير .

٤٢٣ - . . .

٤٣ - إيرادات أوراق مالية .

٤٤ - إيرادات تحويلية .

٤٤١ - فوائد دائنة .

٤٤٢ - ايجارات دائنة .

٤٤٣ - أرباح رأسمالية .

---

(١) عدل مسمى هذا الحساب من مبيعات صافي إلى صافي مبيعات بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ .

(٢) أفرد هذان الحسابان بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتباراً من ١٩٩٤/٧/١ .

(٣) أفردت هذه الحسابات بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ .

- ٤٤٤ - إيرادات سنوات سابقة .
- ٤٤٥ - تعويضات / غرامات .
- ٤٤٦ - إيرادات متنوعة .
- ٤٤٦١ - أرباح بيع مخلفات . (١)
- ٤٤٦٢ - خصم مكتسب .
- ٤٤٦٣ - ديون سبق اعدامها .
- ٤٤٦٤ - أرباح بيع مستلزمات سلعية بخلاف المخلفات . (٢)
- ٤٤٦٥ - عمولات .
- ٤٤٦٦ - تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( دائن ) . (٣)
- ٤٤٧ - فرق الايجار المحسوب .
- ٤٤٨ - فرق الفوائد المحسوبة .
- ٤٤٩ - ...
- ٤٥ - إيرادات مشروعات التعمير والاسكان واستصلاح واستزراع الأراضى . (٤)
- ٤٥١ - صافى مبيعات مشروعات تامة .
- ٤٥١١ - صافى مبيعات مشروع .....
- ٤٥١١١ - إجمالى مبيعات مشروع ٠٠ ( دائن ) .
- ٤٥١١٢ - مردودات داخلية من مبيعات سنوات سابقة مشروع ٠٠ ( مدين ) .
- ٤٥١١٣ - مرتجعات مبيعات مشروع ٠٠٠ ( مدين ) .
- ٤٥١١٤ - خصم مسموح به مشروع ٠٠٠ ( مدين ) .
- ٤٥١١٥ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة مشروع ٠٠٠ ( مدين ) .
- ٤٥١١٦ - أرباح مبيعات تقسيط محققة مشروع ٠٠٠ ( دائن ) .
- ٤٥٢ - تغير مخزون مشروعات تامة بالتكلفة .

---

(١) تم تعديل مسمى هذا الحساب من « مبيعات مخلفات » إلى « أرباح بيع مخلفات » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

(٢) تم تعديل مسمى هذا الحساب من « أرباح بيع خامات » إلى « أرباح بيع مستلزمات سلعية بخلاف المخلفات » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ .

(٣) أقر هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠ .

(٤) عدل مسمى هذا الحساب ، وأقرت تفريعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ على أن يعمل بهذا القرار اعتبارا من ١٩٩٤/٧/١ .

٤٥٣ - فرق تقويم التغير فى مخزون المشروعات التامة ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) .

٤٥٤ - تغير مخزون مشروعات غير تامة بالتكلفة .

٤٥٥ - مقابل حق الانتفاع السنوى بأراضى .

٤٥٦ - خدمات مؤداه .<sup>(١)</sup>

٤٦ - إيرادات تأمينية .<sup>(٢)</sup>

٤٦١ - الاشتراكات التأمينية .

٤٦١١ - إلتزام صاحب العمل .

٤٦١٢ - إلتزام المؤمن عليهم .

٤٦١٣ - إلتزام الخزانة العامة .

٤٦١٤ - اشتراكات المؤمن عليهم عن المدد السابقة .

٤٦٢ - عائد الاستثمارات .

٤٦٢١ - إيرادات الأوراق المالية .

٤٦٢٢ - إيرادات الفوائد .

٤٦٢٣ - عائد استثمارات أخرى .

٤٦٣ - موارد الرعاية الاجتماعية .

٥ - حسابات مراقبة المراكز :

٥ - مراقبة مراكز الانتاج .

٦ - مراقبة مراكز الخدمات الانتاجية .

٧ - مراقبة مراكز الخدمات التسويقية ( البيع والتوزيع ) .

٨ - مراقبة مراكز الخدمات الادارية والتمويلية .

٩ - مراقبة مراكز العمليات الرأس مالية .

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٥ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ ، وأفردت تفرعاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .





# شرح الدليل الحاسبي



### ٣ - شرح الدليل المحاسبي

#### ١ - الأصول :

##### ١١ - أصول ثابتة <sup>(١)</sup> :

يحمل هذا الحساب بجميع التكاليف الرأسمالية الخاصة بشراء وإنشاء الأصول الثابتة بكافة أنواعها والرسوم الجمركية والتكاليف الخاصة بتسجيلها وتركيبها وصافي تكاليف تجارب بدء التشغيل وكذا تكاليف الأبحاث والمستندات الفنية والفوائد السابقة على بدء التشغيل وما قد يتم تحميله على تكلفة الأصول الثابتة من الفروق الناجمة عن تعديل تكلفة المكون الأجنبي ويجعل دانتا بتكلفة ما يباع أو يزال من هذه الأصول . ويراعى فى حالة قيام الوحدة بإنشاء الأصول لخدمة نشاطها الانتاجى أن يتم تقويم هذه الأصول بتكلفة انتاجها وكذا بالنسبة لما يضاف إلى أصولها من مشغولاتها الداخلية ، وفى حالة امداد مقاولى الأعمال بإمداد التشغيل من منتجات الوحدة لإنشاءاتها ، يراعى أن يتم تسعير هذه المواد طبقا للعقود المبرمة مع المقاولين .

وبالنسبة لمصروفات الصيانة والعمرات الخاصة بالأصول الثابتة فتعالج - كقاعدة عامة - باعتبارها مصروفا إيراديا يتم الخصم به على حسابات النتيجة طالما كان الغرض منها المحافظة على الطاقة الانتاجية الحالية لتلك الأصول أو إعادتها إلى حالتها التى كانت عليها .

وفى حالة إجراء عمرات تستلزم تخريد جزء من أصل واستبداله بجزء جديد يؤثر فى زيادة الطاقة الحالية للأصل رغم أنه قد لايزيد الطاقة الأصلية له ، فإنه يمكن فى هذه الحالة محاسبيا إجراء مقاصة بين القيمة الدفترية أو التقديرية لهذا الجزء المخرد فى حساب الأصل ومخصص الإهلاك فى كلا جانبي الميزانية وتعالى يعد ذلك قيمة الجزء الجديد على حساب الأصل نفسه ويهلك معه فى فترة العمر الانتاجى المتبقى للأصل <sup>(٢)</sup> .

وفى حالة إجراء تجديدات شاملة على الأصول الثابتة يترتب عليها إدخال إضافات رأسمالية محددة تؤدي إلى زيادة العمر الانتاجى لتلك الأصول بذاتها عما كان مقدراً لها ، فإنه - بعد مراعاة تطبيق ما تقتضيه الأحكام والقواعد الواردة بالنظام المحاسبى الموحد بشأن إهلاك الأصول الثابتة ومعالجة مصروفات الصيانة والعمرات الخاصة بتلك الأصول - يتم معالجة تكلفة هذه الإضافات باعتبارها

١ - عدل هذا الشرح بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ .

٢ - أضيف هذا الشرح بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٩ لسنة ١٩٧٠ .

مصروفات رأسمالية تضاف على تكلفة الأصل الثابت المختص ( بعد استبعاد القيمة الدفترية أو التقديرية للأجزاء المخردة من حساب الأصل مع مايقابلها من مخصص الإهلاك ) ويجرى إهلاكها حتى باقى العمر الانتاجى الذى قدر لهذا الأصل بعد تجديده .

### ١١١ - أراضى :

يحمل هذا الحساب بضمن شراء الأراضى وكذا بتكلفة اقتنائها والتكاليف المتعلقة بإعدادها للغرض الذى اشترت من أجله وذلك طبقا للحسابات الفرعية الآتية :

١١١١ - أراضى للاستغلال الزراعى ( محاصيل ) .

١١١٢ - أراضى للاستغلال الزراعى ( حدائق ومساتين ) .

١١١٣ - .....

وتحمل هذه الحسابات بضمن شراء الأرض ، وكذلك بتكلفة اقتنائها وتكلفة إصلاحها ، واستزراعها ، وتكلفة تشجيرها ( مصدات الرياح ) ، وكافة التكاليف الأخرى ، ويراعى فصل التكاليف المذكورة كل فى حساب جزئى مستقل .

وتدخل ضمن هذه التكلفة تكلفة المبانى التى تقام لخدمة عملية الاستصلاح والاستزراع . ولا تتضمن تكلفة استصلاح واستزراع وتهيد الأراضى تكلفة الأعمال التى يمكن أن تندرج تحت الأصول الأخرى مثل الترع والمصارف وشبكات الكهرباء والمجارى والطرق وغيرها .

ويراعى معالجة الايرادات الناتجة عن الأراضى تحت الاستزراع والتى مازالت تحت الانتاجية الحدية بخصمها من إجمالى تكلفة الاستزراع .

هذا ويحدد فترة الاستزراع بما لايتجاوز ثلاث سنوات .

وتتم تسمية الحسابات من ١١١٣ إلى ١١١٥ بالاتفاق بين الهيئة أو الشركة القابضة من ناحية و « اللجنة الفنية الدائمة » للنظام المحاسبى الموحد من ناحية أخرى .

#### ١١١٦ - أراضى بناء .

يحمل هذا الحساب بكل من ثمن شراء الأرض وتكلفة إقتنائها وتجهيدها ومرافقها ، كافة التكاليف الأخرى ، ويراعى فصل التكاليف المذكورة كل فى حساب جزئى مستقل .

، يحسب بتكلفة المرافق التى تدرج ضمن هذا الحساب تلك المرافق التى لاتندرج ضمن حساب مبانى وانف « ب ومرافق طرق ، وكذا مايعتبر من قبيل آلات ومعدات الخدمات والمرافق مثل شبكات الإنارة وبناءة وللمجارى وغيرها .

#### ١١١٧ - أراضى قضاء للتشوين .

يحمل هذا الحساب بكل من ثمن شراء الأرض وتكلفة إقتنائها وتجهيدها ومرافقها وكافة التكاليف الأخرى ويراعى فصل التكاليف المذكورة كل فى حساب جزئى مستقل .

ويراعى بالنسبة للمرافق التى تدخل ضمن هذا الحساب ذات الايضاح الوارد بالحساب ١١١٦ .  
كما يراعى أنه لايعتبر من قبيل أراضى قضاء للتشوين الأراضى المسورة لاستغلالها جراجات أو تلك المقام عليها مبانى مخازن حيث تدخل هذه الأراضى ضمن حساب أراضى بنا ١١١٦ .

#### ١١١٨ - أراضى قضاء .

تتم تسمية هذا الحساب بالاتفاق بين الهيئة أو الشركة القابضة من ناحية و « اللجنة الفنية الدائمة » للنظام المحاسبى الموحد من ناحية أخرى ، وذلك فى حالة الحاجة إلى استعمال هذا الحساب .

#### ١١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق :

يحمل هذا الحساب بتكلفة المبانى والإنشاءات والطرق الخارجية والداخلية وذلك طبقا للحسابات الفرعية الآتى بيانها :

#### ١١٢١ - مبانى نشاط إنتاجى .

يحمل هذا الحساب بثمان شراء وتكاليف إقامة مبانى النشاط الإنتاجى بما فى ذلك أتعاب مهندس المبانى ، وتكاليف حفر الأساسات وأعمال البناء ، وكافة المصروفات الخاصة بإعداد المبنى للعرض الذى أقيم من أجله . ويحمل أيضا بقيمة المعدات والتركيبات التى تعتبر جزءا متكاملا للمبنى كتكاليف توصيل

الأعمال الصحية من الموزعات الرئيسية ، والتركيبات الصحية ، والتركيبات الكهربائية من بدء توصيلها بالكابلات الرئيسية ، والمواسير والمضخات الثابتة الخاصة بأجهزة الإطفاء للحريق ، ومعدات التهوية والمصاعد الكهربائية ، والقضبان الخاصة بالأوناش العلوية والتوصيلات الكهربائية الخاصة بها ، والجمالونات التى تغطى العتابر الانتاجية .

### ١١٢٢ - آبار .

يحمل هذا الحساب بتكلفة الآبار المنتجة شاملة لجميع البنود الفرعية الموضحة فى الحساب السابق ، ويراعى أن تتضمن تكلفة الآبار المنتجة للبتروك تكاليف عمليات حفر الآبار فى الحقل المنتجة للخام ، وذلك بقصد استغلال الطبقات التى بها احتياطي ثابت من الخام ، وتتضمن تكاليف عمليات حفر الآبار المبدئية لمعرفة حدود الاحتياطي المخزون فى باطن الأرض وتشتمل عناصر تكلفة الحفر على ما يأتى :

( أ ) المبالغ التى تصرف على المهمات والمعدات التى يكون لها قيمة باقية ، والتى تستخدم لإنشاء البئر بما فى ذلك المهمات تحت سطح الأرض وفوقها .

(ب) تكلفة العمل والمواد والخدمات اللازمة لاعداد وحفر وتكملة البئر .

### ١١٢٣ - مبانى خدمات و مرافق إنتاج .

يحمل هذا الحساب بشمن شراء وتكاليف إقامة مبانى الخدمات والمرافق المتعلقة بخدمة الانتاج بما فى ذلك أتعاب مهندس المبانى وتكاليف حفر الأساسات وأعمال البناء ، ويشمل هذا الحساب الأسوار الخارجية للدائنة والمبانى الصغيرة الملحقة بها ، كمنبى البوابة وغرف الحراسة والمبانى الخاصة بالموازين الثابتة وتكاليف المعدات الخاصة بهذه المبانى .

### ١١٢٤ - مبانى و مرافق إداوية .

يحمل هذا الحساب بشمن شراء وتكاليف إقامة المبانى الادارية بما فى ذلك أتعاب مهندس المبانى وتكاليف حفر الأساسات وأعمال البناء ، ويحمل أيضا بقيمة التركيبات الصحية والكهربائية والمصاعد الكهربائية .

#### ١١٢٥ - مباني وصرافق سكنية للعاملين .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكاليف إقامة مساكن العاملين والاستراحات بما في ذلك أتعاب مهندس المباني وتكاليف الأساسات وأعمال البناء ، ويقسم هذا الحساب إلى حساب مباني سكنية وحساب مرافق سكنية كالأسوار الخارجية الدائمة وتكاليف إقامة المنشآت التجارية وكلما أعمدة الإنارة ، والتوصيلات الكهربائية وغيرها مما يلزم لخدمة هذه المباني السكنية .

#### ١١٢٦ - طرق خارجية .

يحمل هذا الحساب بكل من تكاليف أعداد ورصف الطرق البرية ، وكذا تكاليف الطرق المائية كشق الترع ، وتكاليف إنشاء خطوط السكك الحديدية من قضبان وفلنكات وبلنجات وتكاليف إقامة الكبارى وتكاليف المطارات ، ويراعى فصل التكاليف المذكورة كل فى حساب جزئى مستقل .

#### ١١٢٧ - طرق داخلية .

يحمل هذا الحساب بتكاليف إعداد ورصف الطرق الداخلية .

#### ١١٢٨ - منشآت عامة .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكاليف إقامة المنشآت العامة وتكاليف تسجيلها وكافة تكاليف إعدادها للغرض الذى أقيمت من أجله .

ومن أمثلتها الفنادق العامة والحوض العائم وسفن الأبحاث واللشآت السيزمية .

#### ١١٣ - آلات ومعدات :

يحمل هذا الحساب بتكلفة اقتناء أو صنع الآلات والمعدات الموجودة بمراكز الانتاج ومراكز الخدمات وكذا مصاريف تركيبها وذلك طبقا للحسابات الفرعية الآتى بيانها :

#### ١١٣١ - آلات نشاط إنتاجي .

يحمل هذا الحساب بتكلفة اقتناء أو صنع الآلات والمعدات الموجودة بمراكز الانتاج ، مع مراعاة فصل تكلفة كل من الآلات المشتراة أو المصنعة محليا عن الآلات المستوردة مباشرة لحساب الوحدة وبالنسبة للآلات المستوردة يراعى إظهار كل من القيمة فوب والرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى متضمنة تكاليف التركيب .

### ١١٣ - آلات خدمات ومراقق .

يحمل هذا الحساب بتكلفة اقتناء أو صنع الآلات والمعدات الموجودة بمراكز الخدمات ، مع مراعاة فصل تكلفة كل من الآلات المشتراة أو المصنعة محليا عن الآلات المستوردة مباشرة لحساب الوحدة ، وبالنسبة للآلات الأخيرة يراعى إظهار كل من القيمة فوب والرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى .  
ويدخل ضمن هذا الحساب سيارات الكنتس والرش وإطفاء الحريق ومحطة توزيع القوة الكهربائية للشركة .

### ١١٤ - وسائل نقل وانتقال :

يحمل هذا الحساب بتكلفة اقتناء وسائل النقل المختلفة وذلك طبقا للحسابات الفرعية الآتية ببيانها :

#### ١١٤١ - وسائل نقل خارجى مشتتة من السوق المحلى .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وسائل النقل المختلفة وتكاليف اقتنائها وتسجيلها ، مع مراعاة إظهار تكلفة كل مما يلي فى حساب جزئى مستقل .

سيارات نقل ، سيارات ركوب ، عربات سكك حديدية وقاطرات ، وسائل نقل نهري ، وسائل نقل بحري ، وسائل نقل جوى ، عربات جر ( تجهزها حيوانات ) .

#### ١١٤٢ - وسائل نقل خارجى مستوردة .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وسائل النقل المستوردة مباشرة لحساب الوحدة ، مع مراعاة إظهار كل من القيمة فوب والرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى .

وينقسم هذا الحساب إلى الحسابات الجزئية التالية :

سيارات نقل ، سيارات ركوب ، عربات سكك حديدية ، وسائل نقل نهري ، وسائل نقل بحري ، وسائل نقل جوى .

#### ١١٤٣ - وسائل نقل داخلى .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكاليف صنع وسائل النقل الداخلى بالوحدة ، مع مراعاة فصل تكلفة كل من وسائل النقل المشتراة أو المصنعة محليا عن وسائل النقل المستوردة مباشرة لحساب الوحدة وبالنسبة لوسائل النقل المستوردة يراعى إظهار كل من القيمة فوب والرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى ، ويعتبر من وسائل النقل الداخلى كل من الديكوفيل ، السكك الحديدية الخاصة ، الأوناش الرافعة المثقلة ، معدات التحميل .



#### ١١٥ - عدد واجدات :

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكلفة صنع العدد والأدوات وذلك طبقا للحسابات الفرعية الآتى  
بيانها :

#### ١١٥١ - عدد .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكاليف صنع العدد والأدوات الصغيرة ومعدات المصنع المتنقلة التى  
تؤدى خدمات لعمليات التصنيع أو عمليات الصيانة وتشمل : أدوات العمل ، أجهزة إطفاء الحريق ، أدوات  
ومعدات العيادة الطبية ، عدة العمارة ٠٠٠ إلخ . مع مراعاة فصل تكلفة العدد والأدوات المشتراة محليا  
عن المستوردة مباشرة بمعرفة الوحدة على أن يراعى بالنسبة للمستوردة فصل القيمة فوب والرسوم الجمركية  
والتكاليف الأخرى .

#### ١١٥٢ - قوالب ( اسطوانات ) .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكاليف صنع القوالب ( الاسطوانات ) وتشمل :  
الزوارق ، الأرنيك . مع مراعاة فصل تكلفة القوالب المشتراة محليا عن المستوردة مباشرة لحساب  
الوحدة ، وبالنسبة للأخيرة يراعى فصل القيمة فوب والرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى .

#### ١١٦ - أثاث ومعدات مكاتب :

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكلفة صنع الأثاث ومعدات المكاتب وذلك طبقا للحسابات الفرعية  
الآتى بيانها :

#### ١١٦١ - أثاث .

يحمل هذا الحساب بضمن شراء وتكلفة صنع الأثاث الخاص بكافة أقسام الوحدة ويشمل :  
المكاتب ، المقاعد ، الدواليب ، المناضد ، السجاجيد ، الخزائن ، الساعات .. وما إليها .

#### ١١٦٢ - آلات كاتبة وحاسبة .

يحمل هذا الحساب بتكلفة الآلات الكاتبة والآلات الحاسبة وآلات القيد بالدفاتر .

### ١١٦٣ - مهمات مكتبية .

يحمل هذا الحساب بتكلفة معدات المكاتب ، وتشمل تكييف الهواء ، ساعات تسجيل الوقت ، المراسل ، الدفاتر وآلات الطباعة .

### ١١٦٤ - توكيبات .

يحمل هذا الحساب بتمن شراء وتكاليف صنع التركيبات الداخلية التى تستلزمها الحاجة بعد اتمام المبنى وهى تشمل : التركيبات الكهربائية ، التليفونات الداخلية ، أرفف المخازن ، الحواجز الخشبية .  
وتخصص صفحة بسجل الأصول الثابتة ( أثاث ومعدات مكاتب ) لكل مجموعة متجانسة من هذه الأصول يوضع بها تفصيلا مفردات تكاليف حيازة الأصل ومكانه وتاريخ الحيازة .

### ١١٧ - ثروة حيوانية و مائية :

يحمل هذا الحساب بتمن شراء الثروة الحيوانية والمائية من مواشى وأغنام ودواجن وطيور ونحل ودواب العمل ، وكذا تكلفة المزارع السمكية ( ثمن الزريعة ) والأسفنج والأصداف وأية ثروة حيوانية أو مائية أخرى ، ويراعى فصل كل منها فى حساب فرعى مستقل ، كما يراعى بالنسبة للثروة الحيوانية المستوردة أن يتم اظهار كل من القيمة فوب وكذا الرسوم الجمركية والتكاليف الأخرى فى حساب جزئى مستقل . ويهدف اقتناء هذا النوع من الأصول الثابتة إلى الإكثار منها أو استغلال منتجاتها أو لخدمة النشاط الانتاجى ( كدواب العمل ) وليست لغرض البيع أو التداول وبذلك تتميز عن مثيلاتها التى تقتنى أو تنتج بغرض التسمين للبيع .

ويراعى إدراج الثروة الحيوانية فى أثناء فترة التكوين والإبقاء ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ فإذا تمت بغرض الاستغلال فتدرج بالحساب ١١٧ كأصل ثابت . أما اذا كانت للبيع فتدخل ضمن إيرادات النشاط الجارى إذا تم بيعها أو فى المخزون من انتاج تام اذا بقيت دون بيع .

### ١١٨ - أصول ثابتة أخرى :

#### ١١٨١ - مصروفات تتعلق بأصول غير مملوكة للوحدة وتخدم أغراضها (١) .

يحمل هذا الحساب بالمبالغ التى تتحملها الوحدة وتتعلق بأصول غير مملوكة لها وتخدم أغراضها مثل إنشاء أو إصلاح الكبارى ومد خطوط السكك الحديدية الموصلة لمقر الوحدة ، وإصلاح أو توسيع أو رصف الطريق المار أمامها .

١ - أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

## ١١٨٢ - مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك<sup>(١)</sup> .

يحمل هذا الحساب بقيمة الشراء بالجدك للفروع أو المعارض أو غيرها من المقار التي تستأجرها الوحدة وتقع في عقارات مملوكة للغير وذلك بعد خصم القيمة التقديرية العادلة للمنقولات التي بالعين المؤجرة من الأصول الثابتة أو المخزون .

## ١١٩ - نفقات إيرادية مؤجلة :

يحمل هذا الحساب بالمبالغ التي تتفق من أجل الحصول على خدمات تفيد أكثر من فترة مالية ، وهي بطبيعتها نفقات إيرادية ، ولكن نظراً للاستفادة منها في أكثر من فترة مالية لذلك يقتضى الأمر اهلاكها خلال الفترة التي استفادت منها وتحمل كل فترة بنصيبها .  
ويتمثل هذا الحساب في الحسابات الفرعية التالية :

## ١١٩١ - مصروفات تأسيس .

يحمل هذا الحساب بتكاليف تواجد الشخصية المعنوية للوحدة مثل تكاليف تحرير عقد الوحدة وتسجيلها والنشر عنها وغير ذلك .

## ١١٩٢ - حملة إعلانية .

يحمل بنفقة الإعلان التي تستفيد منها أكثر من فترة مالية مثل الحملة الإعلانية لتقديم إنتاج جديد ويخرج من نطاق الحملة الإعلانية قيمة الإعلان النوري والتذكيري .

## ١١٩٣ - فوائد قروض للاكتتاب في تأسيس شركات جديدة .<sup>(٢)</sup>

يجوز تحميل هذا الحساب بالفوائد المستحقة على المبالغ المقترضة خصيصاً للاكتتاب في تأسيس شركات جديدة .

## ١١٩٤ - مصروفات إدارية وعمومية قبل بدء التشغيل ( لا ترتبط بالأصول الثابتة ) .<sup>(٣)</sup>

يحمل هذا الحساب بالمصروفات الإدارية والعمومية التي لا ترتبط بالأصول الثابتة والتي تتم في الفترة الواقعة بين تواجد الشخصية المعنوية للوحدة وبدء الانتاج .

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ المعدل بالقرار رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ .

(٣) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ .

### ١١٩٥ - مصروفات الأبحاث والتنمية لمنتج جديد . (١)

يحمل الحساب بالنفقات التي تنفق خصيصا فى سبيل انتاج منتج جديد من أجور ومستلزمات سلعية وخدمية وبراءات الاختراع والتراخيص واهلاك المعدات المستخدمة فى الأبحاث والتجارب ومصروفات التدريب والفوائد السابقة على بدء إنتاج هذا المنتج وغير ذلك من نفقات مباشرة ، ولا يدخل ضمن هذه النفقات المصروفات غير المباشرة .

ويشترط لرسملة النفقات المشار إليها ضمن الحساب المذكور توافر الشروط التالية :

- أن يكون المنتج الجديد محددا ولم يسبق للوحدة إنتاجه من قبل .
  - يكون من المستطاع حصر وتقييم النفقات التي تنفق خصيصا فى سبيل انتاج هذا المنتج الجديد .
  - توافر دراسة جدوى سليمة للمنتج الجديد تؤكد وجود أمل فى المستقبل لاسترداد هذه النفقات المرسلة .
  - وجود قرار إدارى بالسير فى عملية الانتاج مع توافر الموارد الكافية لاستكمال الأعمال المطلوبة .
  - ولا يجوز للوحدة رسملة ما سبق تحميله على حسابات النتيجة من هذه المصروفات فى سنوات سابقة .
- وفى أى وقت يتبين للوحدة عدم إمكان تحقيق عائد مناسب من بيع هذا المنتج يمكن معه استرداد رصيد هذه المصروفات المرسلة ، ينهى تحميل حسابات النتيجة ( ح/ خسائر رأسمالية ) بالرصيد المتبقى منها ( كهلاك طارىء ) .

### ١١٩٦ - مصروفات تحديث فروع و معارض النشاط التجارى . (٢)

يحمل الحساب بالنفقات التي تنفق خصيصا فى سبيل تحديث فروع ومعارض النشاط التجارى ، ولا يدخل ضمن هذه النفقات ما يعتبر من قبيل المصروفات الرأسمالية وكذا مصروفات الصيانة والعمرات الدورية الخاصة بتلك الفروع والمعارض .

### ١٢ - مشروعات تحت التنفيذ :

تشمل مشروعات تحت التنفيذ كافة ما أستثمر فى مشروعات الخطة المعتمدة ولم تتكامل للانتاج نهى تكلفة الطاقة التي لم تنهت للانتاج بعد ، وعليه يحمل هذا الحساب بتكلفة المستخلصات الجارية ، ويشمن

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ .

(٢) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٠٣٤ لسنة ١٩٩٣ .

شراء أو تكاليف صنع الآلات والمعدات تحت التركيب ، وكافة التكاليف المتعلقة بالمشروعات تحت التنفيذ ، ويجعل دائنا بتكلفة المشروعات عندما تتكامل وتكون معدة للانتاج ، وينقسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة التالية :

#### ١٢١ - تكوينين سلعى :

يحمل هذا الحساب بما أستثمر فى المشروعات تحت التنفيذ مقابل سلع وردت للوحدة أو مشغولات داخلية لهذه المشروعات ، ويراعى تقسيم هذا الحساب فرعيا طبقا للتقسيم الوارد بالحسابات من ١١١ إلى ١١٨ .

#### ١٢٢ - الانفاق الاستثمارى (١) :

يحمل هذا الحساب بتكلفة ما أستثمر فى المشروعات تحت التنفيذ دون أن يرد مقابل سلع كالدفعات المقدمة والاعتمادات المستندية المفتوحة لشراء أصول ثابتة .

#### ١٢٣ - المخزون :

يمثل هذا الحساب حركة المستلزمات السلمية والانتاج التام وذلك طبقا للحسابات المساعدة التالية :

#### ١٣١ - مخزون مستلزمات سلعية :

يراقب هذا الحساب مجموعة الحسابات الفرعية الآتية :

#### ١٣١١ - مخزون الخامات .

يظهر هذا الحساب حركة الخامات الرئيسية والخامات المساعدة ويجعل مدبنا بقيمة الخامات بالمخازن فى أول الفترة المالية ويحمل بتكلفة الخامات المشتراة والمرتدة من مراكز الانتاج خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة الخامات المنصرفة من المخازن لمراكز الانتاج والخامات المباعة خلال الفترة . ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية الفترة المالية مع قيمة الجرد الفعلى للمخازن . ويراعى فصل حركة كل من الخامات الرئيسية والخامات المساعدة فى حساب جزئى مستقل .

(١) تم تعديل شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

### ١٣١٢ - مخزن الوقود .

يظهر هذا الحساب حركة الوقود بالمخازن ويجعل مدينا بقيمة الوقود فى أول الفترة المالية بالمخازن ، ويحمل بتكلفة الوقود المشتري خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة الوقود المنصرف من المخازن خلالها ، ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية الفترة المالية مع قيمة الجرد الفعلى .

### ١٣١٣ - مخزن قطع الغيار والمهمات .

يظهر هذا الحساب حركة قطع الغيار ومواد الصيانة والمواد والمهمات المتنوعة ، ويجعل مدينا بقيمة قطع الغيار ومواد الصيانة والمواد والمهمات المتنوعة فى أول الفترة المالية ، ويحمل بتكلفة قطع الغيار ومواد الصيانة والمواد والمهمات المتنوعة المشتراة خلال الفترة ، وكذا المرتدة من مراكز الانتاج وغيرها خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة ما يتم سحبه لأعمال الصيانة والإصلاح خلال الفترة ، ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية الفترة المالية مع قيمة الجرد الفعلى . ويراعى فصل كل من قطع الغيار ومواد الصيانة ، والمواد والمهمات المتنوعة كل فى حساب جزئى مستقل .

### ١٣١٤ - مخزن مواد التعبئة والتغليف .

يظهر هذا الحساب حركة مواد التعبئة والتغليف المستهلكة والمتداولة ، ويجعل مدينا بقيمة مواد التعبئة والتغليف فى أول الفترة المالية ، ويحمل بتكلفة مواد التعبئة والتغليف المشتراة والمرتدة من المراكز المختلفة خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة ماتم صرفه لهذه المراكز أو المباعه خلال الفترة . ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية الفترة المالية مع الجرد الفعلى لهذه المخازن . هذا ويراعى فصل كل من مواد التعبئة والتغليف المستهلكة ومواد التعبئة والتغليف المتداولة كل فى حساب جزئى مستقل .

### ١٣١٥ - مخزن المخلفات .

يظهر هذا الحساب حركة المخلفات ويتم تقدير قيمتها على أساس متوسط أسعار البيع فى العام السابق ، ويجعل مدينا بقيمة المخلفات فى أول الفترة المالية ، ويحمل بالقيمة التقديرية للمخلفات من النشاط الاتجائى أو المتخلفة من المشتريات خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة ما يتم بيعه من هذه المخلفات .

### ١٣٢ - إنتاج غير تام و أعمال تحت التنفيذ لحساب الغير <sup>(١)</sup> :

يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة الانتاج غير التام وبتكلفة الأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير فى أول الفترة المالية ، ويسوى فى نهاية الفترة المالية فى حساب ( تغير مخزون انتاج غير تام بالتكلفة - حساب ٤١٤ ) .

وبراعى فصل كل من الانتاج غير التام والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير فى حساب فرعى مستقل . وبالنسبة لحساب الأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير فى قطاع التشييد والاسكان والمرافق وما يماثلها فيتم تقسيم هذا الحساب إلى حسابات جزئية مستقلة لكل مما يأتى :

- استصلاح أراضي زراعية .

- ترع ومصارف ومجارى مائية .

- مبانى صناعية .

- طرق وكبارى وخزانات .

- مبانى تعليمية .

- مبانى صحية .

- مرافق .

- أخرى .

### ١٣٣ - انتاج تام :

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المنتجات التامة فى أول الفترة المالية ، ويسوى فى نهاية الفترة المالية فى حساب العمليات الجارية <sup>(٢)</sup> بتوسيط حساب ( تغير مخزون الانتاج التام بالتكلفة - حساب ٤٢٢ ) .

### ١٣٤ - بضائع لدى الغير :

يظهر هذا الحساب حركة البضائع المملوكة للوحدة والموجودة لدى الغير لأى سبب كان .

---

(١) أضيف لفظ « لحساب الغير » إلى مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

(٢) تم تعديل اسم الحساب من « حساب المتاجرة » إلى حساب « العمليات الجارية » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٩٧ .

### ١٣٥ - مخزون بضائع بغرض البيع :

يجعل هذا الحساب مدينا فى أول الفترة المالية بقيمة البضائع المشتراة بغرض البيع ، ويتم تسويته فى نهاية الفترة المالية فى حساب العمليات الجارية بتوسيط حساب ( تغير مخزون بضائع بغرض البيع بالتكلفة - حساب ٤١٨٢ ) .

### ١٣٦ - اعتمادات مستندية لشراء بضائع :

يندرج تحت هذا الحساب الحسابات الفرعية التالية :

#### ١٣٦١ - اعتمادات مستندية .

يظهر هذا الحساب تكلفة المشتريات المستوردة من تاريخ فتح الاعتماد حتى الاستلام النهائى بالمخازن بدون الرسوم الجمركية ، ويجعل مدينا بكافة مصروفات فتح الاعتماد وتعديله ومد أجله وعمولة البنك والدفعات من الاعتماد ، ومقابل الشحن والتولون وأقساط التأمين البحرى وأقساط التأمين على البضائع ، ومصروفات مخازن الاستيداع ومصروفات النقل لمخازن الوحدة . ويجعل دائنا بتكلفة ماتم استلامها بالمخازن . ويخصص لكل اعتماد مستندى صفحة بدفتر الأستاذ الفرعى للاعتمادات المستندية ، مع إيضاح رقم الاعتماد المستندى واسم البنك بعد رقم الحساب .

#### ١٣٦٢ - رسوم جمركية .

يظهر هذا الحساب قيمة الرسوم الجمركية الخاصة بالبضائع التى تضمنها حساب الاعتمادات المستندية السابق .

### ١٣٧ - حركة الانتاج التام والمشروعات التامة ( بصور البيع ) <sup>(١)</sup> :

يظهر هذا الحساب حركة الانتاج التام والمشروعات التامة بسعر البيع - بغرض المراقبة - ويقابله حساب دائن بنفس القيمة هو ( حساب الانتاج التام والمشروعات التامة تحت البيع - حساب ٢٧١ ) .

ويتعين أن يثبت فى هذا الحساب قيمة التغيرات بالنقص أو الزيادة فى قيم المخزون ، والتى تنتج من التغيرات فى أسعار البيع ، وذلك عند حدوث كل تغير فى هذه الأسعار ، أو بالنسبة لكميات المخزون فى تاريخ التغير .

---

(١) تم تعديل مسمى وشرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .



ويراعى فصل كل من الانتاج التام والمشروعات التامة كل فى حساب فرعى مستقل . كما تراعى ضرورة قيد الخصومات المختلفة التى تمنح للعملاء فى حساب مستقل وتقيد المبيعات على أساس سعر البيع المحدد ، وفى نهاية الفترة المالية يتم تقويم المخزون من الانتاج التام والمشروعات التامة بسعر البيع ويطابق مع رصيد الحساب ، ويقفل بتسويته مع « حساب انتاج تام ومشروعات تامة تحت البيع » .

**١٣٨ - إنتاج غير تام وإنتاج تام من مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى (١) :**

**١٣٨١ - إنتاج غير تام من مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى (١) .**

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الانتاج غير التام من هذه المشروعات فى أول الفترة المالية ويسوى فى نهاية الفترة المالية فى حساب العمليات الجارية بتوسط حساب تغير مخزون مشروعات غير تامة بالتكلفة (ح/٤٥٤) .

**١٣٨٢ - إنتاج تام من مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى (١) .**

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الانتاج التام من هذه المشروعات فى أول الفترة المالية ويسوى فى نهاية الفترة المالية فى حساب العمليات الجارية بتوسط حساب تغير مخزون مشروعات تامة بالتكلفة (ح/٤٥٢) .

**١٣٩ - مستلزمات سلعية تحت التكوين (٢) :**

يجعل هذا الحساب مدينا مقابل جعل حساب مشغولات داخلية من المستلزمات السلعية (ح/٤١٥٢) دائنا بتكلفة المشغولات الداخلية غير التامة من قطع القيار والمهمات ، ومواد التعبئة والتغليف ، ويقفل الحساب الأول (ح/١٣٩) ضمن الحساب المختص بحساب مخزن مستلزمات سلعية (ح/١٣١) عند اتمام تلك المشغولات .

**١٤ - إقراض طويل الأجل :**

يظهر هذا الحساب حركة القروض طويلة الأجل الممنوحة للغير سواء كانت قروضا محلية أو خارجية وذلك طبقا للحسابات المساعدة الآتى ببيانها :

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

(٢) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

#### ١٤١ - إقراض محلى طويل الأجل :

يظهر هذا الحساب قيمة القروض طويلة الأجل التى منحتها الوحدة للغير ويجعل مدينا بقيمة أرصدة القروض فى أول الفترة المالية ، كما يجعل مدينا بقيمة القروض الممنوحة خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة الأقساط المستردة .

ويراعى فصل كل من الإقراض بضمان وبدون ضمان فى حساب جزئى مستقل .

#### ١٤٢ - إقراض للخارج طويل الأجل :

يظهر هذا الحساب قيمة القروض طويلة الأجل الممنوحة للعالم الخارجى ويجعل مدينا فى أول الفترة المالية بقيمة أرصدة القروض ، كما يجعل مدينا بقيمة القروض الممنوحة خلال الفترة ، ويجعل دائنا بقيمة الأقساط المستردة .

#### ١٥ - استثمارات (١) :

يظهر هذا الحساب حركة الاستثمارات المختلفة فى كل من الاستثمارات العقارية ، والاستثمارات المالية فى السندات الحكومية والأوراق المالية المحلية والإستثمارات الأجنبية والإستثمارات المالية الأخرى طبقا للحسابات التى يبانها :

#### ١٥١ - استثمارات عقارية :

##### ١٥١١ - أراضى مخصصة لمشروعات التعمير والاسكان والاستصلاح والاستزراع .

يجعل هذا الحساب مدينا مقابل جمل حساب الموردین (ح/٢٦١) دائنا بتكلفة شراء واقتناء الأراضى المخصصة لمشروعات التعمير والاسكان والاستصلاح والاستزراع والتى يتم تنفيذها بغرض بيعها للغير ، ويجعل دائنا بتكلفة الأراضى التى يبدأ استخدامها فى تنفيذ هذه المشروعات أو مايباع من تلك الأراضى بحالتها دون استخدام خلال الفترة المالية .

ويراعى فصل كل من الأراضى المخصصة لمشروعات التعمير والاسكان ، والاستصلاح ، والاستزراع كل فى حساب جزئى مستقل .

##### ١٥١٢ - أراضى محتفظ بملكيبتها مع بيع الوحدات السكنية أو الإدارية التى ستقام عليها .

يدرج فى هذا الحساب تكلفة شراء واقتناء ما يتم استخدامه من الأراضى المخصصة لمشروعات التعمير والاسكان والتى تقرر بيع الوحدات السكنية أو الإدارية التى ستقام عليها مع الاحتفاظ بملكية هذه الأراضى .

(١) عدل مسمى هذا الحساب وعدلت تعريفاته بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

## ١٥٢ - استثمارات مالية :

### ١٥٢١ - استثمارات فى سندات حكومية .

ينقسم هذا الحساب إلى حسابين فرعيين ، أحدهما للسندات الحكومية يحمل بتكلفة السندات الحكومية المشتراة ، والثانى للابداع بالبنك المركزى ( مقابل احتياطى يستثمر فى سندات حكومية ) .

### ١٥٢٢ - استثمارات فى أوراق مالية محلية .

يجعل هذا الحساب مدينا فى أول الفترة المالية بتكلفة الأوراق المالية وتكلفة الاستثمارات المشتراة خلال الفترة ، ويجعل دائنا بتكلفة الأوراق المالية المباعة خلال الفترة .  
ويراعى فصل كل من هذه الأوراق المالية فى حساب فرعى خاص به .

### ١٥٢٣ - استثمارات أجنبية .

يجعل هذا الحساب بتكلفة الاستثمارات الأجنبية مع مراعاة ماسبق ذكره فى حساب ١٥٢٢ .

### ١٥٢٤ - استثمارات مالية أخرى .

## ١٦ - مدينون :

ينقسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة الآتية :

### ١٦١ - عملاء :

يظهر هذا الحساب اجمالى حسابات العملاء ويجعل مدينا بإجمالى قيمة المبيعات وقيمة أوراق القبض المرفوضة وبأية مصروفات تحمل بها حسابات العملاء . ويجعل دائنا بإجمالى المتحصلات من العملاء ، وقيمة أوراق القبض المقدمة منهم ، وقيمة مردودات المبيعات وبأية اضافات أخرى للجانب الدائن فى حسابات العملاء .

وتظهر الأرصدة الشاذة للعملاء بذات رقم الحساب فى جانب الخصوم فى الميزانية ضمن حساب أرصدة دائنة أخرى .

هذا ويراعى قصر استخدام حساب العملاء على مبيعات النشاط الجازى ، كما يراعى فصل عملاء القطاع العام وعملاء القطاع الخاص ( عائلى ، وأعمال ) وعملاء الخارج ، كل فى حساب فرعى مستقل .

## ١٦٢ - أوراق القبض :

يجعل هذا الحساب مدينا برصيد أوراق القبض أول المدة وباجمالي قيمة أوراق القبض المقدمة من العملاء ، ويجعل دائنا بما تم تحصيله من أوراق القبض وقيمة أوراق القبض المرفوضة ، وقيمة أوراق القبض المخصومة ، كما يراعى فصل أوراق القبض الواردة من القطاع العام ، والواردة من القطاع الخاص ( عائلى وأعمال ) ، وأوراق القبض الخارجية ( الواردة من العالم الخارجى ) كل فى حساب فرعى مستقل ، ويقصر استخدام هذا الحساب على أوراق القبض المتعلقة بعملاء النشاط الجارى .

## ١٦٣ - مدينون متنوعون :

ينقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية الآتية :

### ١٦٣١ - تأمينات لدى الفيو .

يجعل هذا الحساب مدينا بما يدفع للغير كتأمين عن عقود ، أو ارتباطات ويجعل دائنا بما يسترد من هذه التأمينات ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات جزئية ، يذكر منها على سبيل المثال :

« تأمينات عن عقود خدمات » ويشمل : تأمين البريد ، تأمين الايجار ، تأمين التليفون ، تأمين الاتارة والتيار الكهربائى ، تأمين اللوحات المعدنية الخاصة بالسيارات واللوريات ، تأمينات ابتدائية عن عظامات ، تأمينات نهائية عن عقود توريد للغير ، تأمين عن خطابات الضمان .

### ١٦٣٢ - سلف العاملين .

يظهر هذا الحساب أرصدة السلف المستحقة على العاملين بأن يجعل مدينا بأرصدة السلف المستحقة عليهم فى أول المدة ، ويجعل مدينا بقيمة السلف الممنوحة لهم خلال الفترة ودائنا بما يتم تحصيله من العاملين .

### ١٦٣٣ - مصلحة الجمارك - اسانات .

يجعل مدينا بالمبالغ المودعة لدى مصلحة الجمارك على ذمة التخليص الجمركى للرسائل الواردة ، ودائنا بما يسوى من الرسوم المستحقة فعلا عن الرسائل التى تم التخليص عليها .

## ١٦٤ - مدينو إيرادات تأمينية (١) :

يجعل مدينا بالاشتراكات التأمينية وعائد الاستثمارات وموارد الرعاية الاجتماعية ودائنا بأجمالى المتحصلات منها .

ويقتصر استخدام هذا الحساب على كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

## ١٧ - حسابات مدينة مختلفة :

ينقسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة الآتية :

### ١٧١ - مدينون مختلفون (٢) :

يخصص هذا الحساب لتسجيل عمليات بيع الأصول أو التمريض عنها بما فيها الأوراق المالية والاستثمارات الأخرى ، إلى جانب إهلاك السندات الحكومية مع مراعاة فصل كل من العمليات السابقة فى حسابات فرعية مستقلة .

## ١٧٢ - الأرصدة المدينة الأخرى :

تجمع أرصدة الحسابات المدينة الأخرى التى لم تدرج تحت أى من الحسابات المدينة السابق الإشارة إليها ، وتفصل حسابات هذه الأرصدة كل على حدة فى دفتر الأستاذ الفرعى .

## ١٧٣ - إيرادات جارية وتخصيصية مستحقة (٣) :

يظهر هذا الحساب الإيرادات الجارية والتخصيصية المستحقة ( اعانات ، إيرادات أوراق مالية ، فوائد دائنة ، إيجارات دائنة ، تمويزات ، إيرادات متنوعة ، إيرادات خاصة بأعوام سابقة ) .

---

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ المعدل بالقرار رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

(٢) تم تعديل شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٢٧ لسنة ١٩٧٦ .

(٣) تم تعديل شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

ولا يدخل ضمن هذا الحساب إيرادات الأوراق المالية والفوائد الدائنة على الاقراض والودائع والمبالغ المحولة للاستثمار التي تتحقق من استثمار أموال كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

ويراعى فصل كل من الإيرادات المذكورة فى حساب فرعى مستقل .

والحساب المذكور حساب وسيط ويقيد فى جانبه المدين ما استحق من هذه الإيرادات ، وفى جانبه الدائن ما قبض فعلا .

#### ١٨ - نقدية بالصندوق والبنوك :

يظهر هذا الحساب حركة النقدية بالصندوق وحركة الحسابات الجارية والودائع بالبنوك وذلك وفقا للحسابات المساعدة التالية :

##### ١٨١ - نقدية بالصندوق :

يظهر هذا الحساب حركة النقدية بخزائن إدارة الوحدة وفروعها وحركة السلف المستديرة بها ، وذلك وفقا للحسابات الفرعية التالية :

##### ١٨١١ - صندوق الإدارة .

يظهر هذا الحساب حركة النقدية بصندوق إدارة الوحدة ويجعل مدينا برصيد النقدية بالصندوق فى أول الفترة المالية ، كما يجعل مدينا بقيمة كل تمويل له ، ويجعل دائنا بالمدفوعات التى يؤديها .

##### ١٨١٢ - صندوق الفروع .

يظهر هذا الحساب حركة النقدية بصندوق الفروع ، ويجعل مدينا برصيد النقدية به فى أول الفترة المالية وبالتحصلات من العملاء وغير بقيمة المبيعات النقدية ويجعل دائنا بالإيداعات بالبنك والدفعات المسددة لصندوق الإدارة أو غيره .

##### ١٨١٣ - سلف مستديرة .

يظهر هذا الحساب حركة السلف المستديرة المصرح بها للأقسام المختلفة للوحدة ، وذلك بأن يجعل مدينا بقيمة السلف المستديرة المعطاة له ، ويجعل دائنا بتسوية السلف فى نهاية الفترة المالية أو عند إلغاء السلفة .

## ١٨٢ - بنك حساب جارى :

يجعل هذا الحساب مدينا بالایداعات فى الحساب الجارى بالبنك سواء نقدا أو بشيكات أو بإشعارات اضافة ، ويجعل دائنا بما يتم دفعه منه بشيكات أو بإشعارات خصم .  
وبراعى تخصيص حساب فرعى مستقل لكل من تمويل النشاط الجارى و تمويل النشاط الاستثمارى .

## ٢ - الخصوم :

### ٢١ - رأس المال :

#### ٢١١ - رأس مال مملوك :

يعبر عن رأس المال المملوك للوحدة والمذفوع لها فعلا .

#### ٢١٢ - مساهمة الحكومة ( تسدد ) :

يمثل مساهمة الحكومة فى رأس مال الوحدة ، ويقيد به المبالغ التى تدفعها الخزانة للوحدة عن مساهمة الحكومة فى رأس مالها التى يتعين ردها طبقا للتعليمات السارية .

#### ٢٢ - احتياطيات وفائض مرحل :

يتمثل فى الحسابات المساعدة الآتية :

#### ٢٢١ - احتياطات قانونى :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين الاحتياطات القانونى .

#### ٢٢٢ - احتياطات يستثمر فى سندات حكومية :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض بفرض شراء سندات حكومية .

#### ٢٢٣ - احتياطات تمويل المشروعات الاستثمارية والتجديدات والتوسيعات :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين احتياطات لتمويل المشروعات الاستثمارية والتجديدات والتوسيعات .

#### ٢٢٤ - احتياطات عام :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين احتياطات عام تدعما للمركز المالى .

#### ٢٢٥ - احتياطات سداد مساهمة الحكومة :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين مقابل سداد مساهمة الحكومة التى ترد للخزانة ( حساب ٢٢٢ ) .

### ٢٢٦ - احتياطي ارتفاع أسعار الأصول :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين احتياطي لمقابلة ارتفاع أسعار الأصول .

### ٢٢٧ - احتياطيات أخرى :

يجعل دائنا بما يجنب من الفائض لتكوين أية احتياطيات ، ويراعى عند تكوين أكثر من احتياطي أن يكون لكل منها حساب فرعى مستقل .

كما يجعل دائنا بقيمة ما تحصل عليه الوحدة عينا أو نقدا لاستخدامه في أغراض استثمارية مع عدم التزام الوحدة برد أو سداد ما يقابله <sup>(١)</sup> .

كما يجعل دائنا بالأرباح الناقصة عن بيع أصل من الأصول أو التعويض عنه وذلك بعد تسوية نصيبه من الضرائب المستحقة إن وجدت <sup>(٢)</sup> .

### ٢٢٨ - مخصصات :

تمثل هذا الحساب في إجمالي ما يحمل على الفائض للمخصصات المختلفة وذلك طبقا للحسابات المساعدة الآتية :

### ٢٢٩ - مخصص إهلاك :

يظهر قيمة مجمع إهلاكات الأصول الثابتة على أن يتقسم إلى حسابات مخصص إهلاك فرعية على النحو التالي :

مخصص إهلاك المزروعات المعمرة القابلة للإهلاك ( حدائق وبساتين .. إلخ )

مخصص إهلاك مباني وإنشاءات .

مخصص إهلاك آلات ومعدات .

مخصص إهلاك وسائل نقل وانتقال .

مخصص إهلاك عدد وأدوات .

مخصص إهلاك أثاث ومعدات مكاتب

مخصص إهلاك ثروة حيوانية ومائية .

١ - أضيف هذا الشرح بقرار رئيس الجهاز المركزي للحسابات رقم ٦ لسنة ١٩٦٩ .

٢ - أضيف هذا الشرح بقرار رئيس الجهاز المركزي للحسابات رقم ٩٢٧ لسنة ١٩٧٦ .



مخصص إهلاك أصول ثابتة أخرى .

مخصص إهلاك نفقات إيرادية مؤجلة .

### ٢٣٢ - مخصص الضرائب (المتنازع عليها) :

يجعل دائئا بما يحمل على الفائض فى نهاية الفترة المالية لمقابلة الضرائب المتنازع عليها بين الوحدة ومصلحة الضرائب ، ويجعل مدينا بما يدفع منها .

### ٢٣٣ - مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها :

يجعل دائئا بما يحمل على الفائض فى نهاية كل فترة مالية لمقابلة الديون المشكوك فى تحصيلها بعد دراسة كافة الديون المستحقة للوحدة ، ويجعل مدينا بما يعلم من هذه الديون أثناء الفترة .

### ٢٣٤ - مخصصات أخرى (تحدد أغراضها بصفة قاطعة) :

يجعل دائئا بما يحمل على الفائض فى نهاية كل فترة مالية تبعا للغرض المكون من أجله المخصص ، ويراعى فصل كل مخصص على حدة فى حساب فرعى مستقل .

### ٢٤ - قروض طويلة الأجل :

يتمثل هذا الحساب فى الحسابات المساعدة التالية :

#### ٢٤١ - محلية :

يجعل دائئا بقيمة القروض المحلية طويلة الأجل التى تحصل عليها الوحدة ويتم سدادها على مدة أكثر من سنة ، ويجعل مدينا بما يسدد من هذه القروض ، ويقسم إلى حسابات فرعية لشراء أصول جديدة ، وشراء أصول قائمة قديمة ، وشراء مستلزمات سلبية .  
ويراعى إظهار كل قرض على حدة مع بيان تاريخ القرض ومدته وسعر فائدته وكيفية سداده .

#### ٢٤٢ - خارجية :

يجعل دائئا بقيمة القروض الأجنبية من العالم الخارجى طويلة الأجل التى تحصل عليها الوحدة لتمويل شراء أصول ومستلزمات سلبية ويتم سدادها على مدة أكثر من سنة ، ويجعل مدينا بما يسدد من هذه القروض ، ويقسم إلى حسابات فرعية لشراء أصول وشراء مستلزمات سلبية .

### ٢٥ - بنوك دائنة :

#### ٢٥١ - سحب على المكشوف :

يظهر هذا الحساب مديونية الوحدة للبنوك بدون ضمان .

## ٢٥٢- قروض قصيرة الأجل بضمان :

يظهر هذا الحساب مديونية الوحدة للبنوك بضمان إذا كانت مدة السداد سنة فأقل .

## ٢٥٣- جاري دائن مقابل اعتمادات مستندية :

يظهر قيمة الاعتمادات المستندية التي يتم قبولها بمعرفة البنك ويجعل دائناً بقيمة الاعتماد المستندي الذي تم قبوله بمعرفة البنك ( حساب ١٣٦١ ) ، ويجعل مدينا بقيمة المبالغ التي تقتطع من الحساب الجاري بالبنك .

## ٢٦- دائنون :

يمثل هذا الحساب في الحسابات المساعدة والفرعية الآتية :

## ٢٦١- مودون :

يظهر هذا الحساب إجمالي حسابات الموردين ( بما فيهم مقاولي الباطن ) ويجعل دائناً بإجمالي قيمة المشتريات وبقيمة أوراق الدفع المرفوضة ، ويجعل مدينا بإجمالي قيمة المسدد إلى الموردين ( بما فيهم مقاولي الباطن ) وبقيمة مردودات المشتريات وبقيمة أوراق الدفع .

وتظهر الأرصدة الشاذة للموردين بذات رقم الحساب في جانب الأصول في الميزانية ضمن حساب أرصدة مدينة أخرى .

ويراعى فصل موردى القطاع العام ، وموردى القطاع الخاص ، وموردى الخارج ( العالم الخارجى ) ، كل في حساب مستقل ، كما يراعى قصر استخدام هذا الحساب على موردى المستلزمات السلعية والخدمات والبضائع بغرض البيع .

## ٢٦٢- أوراق الدفع :

يجعل دائناً برصيد قيمة أوراق الدفع أول الفترة المالية ، وإجمالي قيمة أوراق الدفع خلال الفترة ، ويجعل مدينا بقيمة ما يسدد من أوراق الدفع وبقيمة ما يرفض منها . ويقتصر استخدام هذا الحساب على موردى المستلزمات السلعية والخدمات ( بما فيهم موردى الباطن ) والبضائع بغرض البيع ..

### ٢٦٣ - دائنون متنوعون :

يتمثل هذا الحساب فى مجموعة الحسابات الفرعية الآتية :

#### ٢٦٣١ - تأمينات للغير .

يجعل دائما بما يدفعه الغير للوحدة من تأمينات وما يخصم من الدفعات التى تتم للغير كتأمين ضمانا لتنفيذ تعهداتهم قبل الوحدة ، ويجعل مدينا بما ترده الوحدة إليهم من هذه التأمينات ، ويفتح حساب جزئى لكل من تأمينات ابتدائية مقدمة من الغير وتأمينات نهائية مقدمة من الغير .

#### ٢٦٣٢ - مصلحة الضرائب .

يتمثل هذا الحساب فى الحسابات الجزئية الآتية :

#### ٢٦٣٢١ - ضرائب محتجزة من الغير عند السحب .

يجعل دائما بما يستقطع من الغير لحساب مصلحة الضرائب طبقا لما تقرره القوانين ، مثل الضريبة المقررة على المرتبات ، وإيرادات رؤوس الأموال المنقولة ، والدمغة ويجعل مدينا بما يسدد لمصلحة الضرائب من هذه الضرائب .

ويراعى أفراد حساب تحليلى ( ستة أرقام ) لكل منها .

#### ٢٦٣٢٢ - ضرائب تتحملها الوحدة .

يجعل دائما بالضرائب المستحقة على الوحدة من أرباح العام ، والضرائب العقارية ، والضرائب الأخرى كرسوم المحال التجارية وغيرها ، ويجعل مدينا بما يسدد لمصلحة الضرائب من هذه الضرائب .

ويراعى أفراد حساب تحليلى لكل من ضرائب أرباح العام ، ضرائب عقارية ... إلخ

### ٢٦٣٣ - مصلحة الجمارك .

يجعل دائنا بقيمة الرسوم الجمركية المستحقة على ماتستورده الوحدة من رسائل ورسوم الإنتاج ،  
ويجعل مدينا بما يتم سداده من الرسوم وبما يتم تسويته مع حساب مصلحة الجمارك أمانات ( حساب  
١٩٣٣ ) .

ويراعى أفراد حساب جزئى مستقل لكل من الرسوم الجمركية ورسوم الإنتاج .

### ٢٦٣٤ - وزارة المالية .

يجعل دائنا بفروق الأسعار المستحقة التى أضافتها الدولة على أسعار السلع لتخصص لخزائنها ،  
ويجعل مدينا بما يتم سداده منها ، كما يجعل دائنا أو مدينا بحركة المعاملات الجارية بين الوحدة  
ووزارة المالية .

ويراعى أفراد حساب جزئى مستقل لكل من حصيللة الخزانة وجارى الخزانة .

### ٢٦٣٥ - الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

يجعل دائنا بالمستحق للهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية ( حصة صاحب العمل والعامل ) ، ويجعل  
مدينا بالمسدد للهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية ، كما يجعل دائنا فى نهاية كل فترة مالية بما يستحق  
للعاملين بالوحدة من مكافآت ترك الخدمة طبقاً للقانون ، ويجعل مدينا بالفرق بين مكافآت ترك الخدمة  
المستحقة للعامل الذى ترك الخدمة ( يتمثل فى الفرق بين حصة صاحب العمل المحتجزة لدى شركات التأمين  
والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية وبين مكافأة ترك الخدمة المستحقة للعامل ) .

ويراعى أفراد حساب جزئى مستقل لكل من الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية حساب جارى ،  
والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية مقابل مكافآت ترك الخدمة للعاملين .

### ٢٦٣٦ - جارى الهيئة / الشبكة القابضة .

يمثل حركة الحساب الجارى بين الوحدة والهيئة أو الشركة القابضة التى تتبعها .

### ٢٦٣٧ - الهيئة القومية للتأمين والمعاشات . (١)

تتم المعالجة الحاسبية وفقاً لما هو موضح بالنسبة للحساب ( ٢٦٣٥ )

---

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمعاشات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

٢٦٣٨ - حساب جارى شركات الهيئة / الشركة القابضة . (١)

٢٦٣٩ - هيئات تأمينية أخرى . (٢)

٢٦٤ - دائنو التوزيعات :

يجعل دائنا بالحصص التى يتقرر تخصيصها من الفائض لكل من الدولة والمساهمين والعاملين وأية حصص أخرى ويجعل مدينا بما يتم سداؤه من هذه الحصص .

ويراعى فصل حصة الدولة وحصة المساهمين وحصة العاملين والحصص الأخرى كل فى حساب فرعى مستقل .

٢٦٥ - دائنو مصروفات تأمينية : (٣)

يجعل دائنا بكافة مستحقات المؤمن عليهم ومدينا بما يتم سداؤه من هذه المستحقات .  
ويقصر استخدام هذا الحساب على كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

٢٦٧ - حسابات دائنة مختلفة :

يتمثل فى الحسابات المساعدة الآتية :

٢٧١ - الإنتاج التام والمشروعات التامة تحت البيع : (٤)

وهو مقابل لحساب ( حركة الإنتاج التام والمشروعات التامة بسعر البيع - حساب ١٣٧ ) ويراعى ماتم شرحه فى الحساب الأخير .

٢٧٢ - دائنون مختلفون :

يتمثل فى الحسابات الفرعية الخاصة بعمليات شراء أصول جديدة ، شراء أصول قائمة قديمة ، دائنو فوائد سابقة على بدء التشغيل ، دائنو شراء سندات حكومية ، دائنو شراء أوراق مالية ، دائنو شراء استثمارات مالية أخرى محلية وأجنبية .

(١) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٥ لسنة ١٩٦٨ .

(٢) أفرد هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٦ لسنة ١٩٦٩ .

(٣) أضيف هذا الحساب وشرحه بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ المعدل بالقرار رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

(٤) تم تعديل مسمى وشرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

### ٢٧٣- الأرصدة الدائنة الأخرى :

يجمع أرصدة الحسابات الدائنة الأخرى التي لم تندرج تحت أى من الحسابات الدائنة السابق الإشارة إليها ، وتفصل حسابات هذه الأرصدة كل على حدة فى دفتر الأستاذ الفرعى .

### ٢٧٤- مصروفات جارية وتخصيصية مستحقة :

يتمثل فى الحسابات الفرعية الخاصة بأجور مستحقة ، إيجارات مستحقة ، فوائد مستحقة ، تبرعات وإعانات مستحقة للغير ، تعويضات مستحقة ، مصروفات سنوات سابقة مستحقة .

ويجعل دائننا بما استحق من هذه المصروفات ومدبنا بما دفع منها فعلا .

### ٢٨- نتيجة العام :

#### ٢٨١- حساب العمليات الجارية :

يصور هذا الحساب على ثلاث مراحل وفقا لما يلى :

( أ ) المرحلة الأولى توضح العمليات الإنتاجية فى شكل يبرز إيرادات النشاط الجارى من ناحية ، ومستلزماته وباقى عناصر تكلفته وقائضه أو عجزه من ناحية أخرى .

ويراعى فصل الضرائب والرسوم غير المباشرة عن مستلزمات الإنتاج وإيرازها فى بند مستقل فى حساب العمليات الجارية وذلك تمشيا مع أهداف التخطيط فى استخراج القيمة المضافة .

(ب) المرحلة الثانية لتصوير الكيفية التى تنصرف بها الوحدة فى الفائض الذى تولد من عملياتها الإنتاجية وغيره من عناصر الدخل من بنود التحويلات الجارية التخصيصية وذلك لتحديد الفائض المعد للتوزيع .

(ج) المرحلة الثالثة التى تصور الفائض المعد للتوزيع فى جانب ، وكيفية التصرف فيه بين التوزيع والادخار وفقا للقوانين المنظمة لذلك فى الجانب الآخر .

والى جانب هذه الصورة يتم استخراج حساب الإنتاج ، وحساب المتاجرة ، وحساب الأرباح والخسائر ، وحساب توزيع الأرباح .

#### المسئوليات الاحتمالية :

لاستعمل الحسابات النظامية فى إثبات الالتزامات الاحتمالية كخطابات الضمان ورسم الارتباط وبضاعة الأمانة ، ويتبع فى هذا الشأن إثبات ذلك ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية وكمبدأ عام لاستعمل الحسابات النظامية لأى غرض .

### ملحوظة :

يراعى أن كافة الحسابات التى تستلزمها المعاملات الداخلية أو الخارجية للوحدة ولم ينص عليها فى تقسيمات الدليل تندرج ضمن حساب أرصدة مدينة أخرى ( حساب ١٧٢ ) ، وحساب أرصدة دائنة أخرى ( حساب ٢٧٣ ) ، أما الحسابات المتعلقة بما ورد بتمويب الدليل فيمكن تعريفها حسب طبيعة كل من الحساب النوعى الخاص بها .

### ٣ - الاستخدامات :

#### ٣١ - الأجور :

تشمل الأجور ما يستحق للعاملين من أجور نقدية ( المرتبات الأساسية والرواتب والبدلات والمكافآت الإضافية والتشجيعية .. إلخ ) .

ومن مزايا عينية ( أغذية ، ملابس ، مسكن وإقامة ، علاج ، نشاط رياضى واجتماعى للعاملين .. إلخ ) ومن تأمينات اجتماعية وصحية ( مساهمة الوحدة فى التأمين والمعاشات وفى التأمين الصحى ) .

ولا تدخل البدلات المرتبطة بنفقات النشاط الإنتاجى فى الأجور وفيما يلى بيان البدلات والمزايا المرتبطة بنفقات النشاط الإنتاجى ولا تدخل فى الأجور :

- بدلات انتقال .

- تكاليف نقل العاملين من أماكن التجمع إلى مراكز العمل خارج المدن .

- تكلفة التغذية التى تقدم للعاملين تعويضاً لهم عن الأضرار الصحية التى يتعرضون لها نتيجة طبيعة العمل .

- بدل الملابس أو تكاليفها التى يتحملها على العاملين ارتداؤها بسبب طبيعة العمل وطبقاً للوائح الداخلية ، فيما عدا الملابس التى تصرف للعاملين لمجرد توحيد الزي أو كمعونة .

ويتضمن هذا الحساب فى الحسابات المساعدة التالية :

#### ٣١١ - أجور نقدية :

وهى المبالغ المدفوعة للعمال والموظفين العاملين بالوحدة ، ويعتبر من الأجور الماهيات والمكافآت السنوية التى تمنحها الوحدة للعاملين بها وكذا الرواتب والبدلات .

### استقطاعات الأجور :

وتنقسم الاستقطاعات التي تتم من أجور العاملين إلى قسمين :

الأول : استقطاعات مقابل ضريبة المرتبات ونصيب العاملين في اشتراك الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية والهيئة القومية للتأمين والمعاشات .

الثاني : استقطاعات لاسترداد أقساط سلف سبق صرفها بواسطة الوحدة للعاملين أو حجز مبالغ لحساب الغير مقابل نفقة ، أو مشتريات من وحدات أخرى أو اشتراك مقابل التمتع بمزايا تقوم بها الوحدة للعاملين كملاج للأسر ، أو نصيب في تكلفة التغذية وماشابه ذلك .

وتعالج هذه الاستقطاعات بتعليقها بالحسابات الخاصة بكل منها .

### ٣١٢ - المزايا العينية :

تقوم الوحدة بتقديم المزايا العينية للعاملين بوسيلتين :

الأولى تؤدي الخدمة بواسطة الغير وتقوم الوحدة بسداد المستحق عن أداء الخدمة ، وفي الثانية تقوم الوحدة بأداء الخدمة أو الميزة العينية بواسطة أجهزتها .

وفي الحالتين تحصل المزايا العينية بالمصروفات والتكاليف سواء كانت أجورا تصرف لعاملين مخصصين لخدمة مجموع العاملين كأجر الأطباء وأجور السائقين لسيارات نقل العاملين والمستلزمات السلعية المشتركة خصيصا لخدمة العاملين ، والمستلزمات الخدمية والمصروفات الجارية المتعلقة بالمزايا العينية .

ويمثل مجموع هذه العناصر المزايا العينية المخصصة للعاملين ، ويمكن للوحدة لأغراض التكلفة في الحالة الثانية أن تجمع مصادر المصروفات في مركز تكلفة خدمة اجتماعية بحسب طبيعة المركز سواء كان مستشفى أو مطعما .. إلخ ، وتوزع تكاليف هذا المركز على المراكز الرئيسية ( الإنتاج والخدمات الإنتاجية والتسويقية والإدارية والتمويلية ) .

ويراعى الخصم على هذا الحساب بضافى قيمة ماتتحمله الوحدة أى بعد تخفيض إجمالي التكلفة بقيمة المبالغ المحصلة من العاملين مقابل مايقدم لهم من مزايا عينية .



### ٣١٣- مساهمة الدولة / الوحدة فى التأمين والمعاشات والتأمين الصحى :

وتشمل الأقساط التى تدفعها الوحدة للتأمين على العمال والموظفين ضد إصابات العمل وأمراض المهنة وكذا نصيبها فى التأمين والادخار والتأمين الصحى .

ويراعى أن يستخدم سجل خاص يبين فيه مصادر صرف الأجور وذلك طبقا للتقسيم التالى :

#### ٣١١- أجور نقدية :

الوظائف الدائمة .

المكافآت الشاملة :

- مكافآت الخبراء الوطنيين .

- مكافآت الخبراء الأجانب .

- المعينون بمكافآت شاملة .

- الأجور الشاملة .

- أجور الموسمين أو العمال العرضيين .

- أجور المعينين بربط ثابت .

- الدرجات التخصصية ( وهى الدرجات ذات الصلة الشخصية كتعيين وزير سابق رئيسا لإحدى

الوحدات ) .

- أجور الصبية والأحداث .

تكاليف المعارين وتحمل الوحدة بأجورهم .

تكاليف الإجازات الدراسية والمنح التدريبية .

### المكافآت :

- مكافآت إضافية للعاملين ( امتداد للعمل الأصلي ) .
- مكافآت عن أعمال إضافية للمتدربين .
- مكافآت أعمال إضافية نظير أيام الجمع والعطلات الرسمية <sup>(١)</sup> .
- مكافآت طوارئ للعسكريين أو المجندين .
- مكافآت إنتاجية وتشجيعية .
- مكافآت خاصة .
- مكافآت حضور جلسات ولجان .
- مكافآت عن أعمال أخرى .

### الرواتب والبدلات :

- رواتب تمثيل للوظائف العليا .
- رواتب تمثيل لموظفين في الخارج .
- رواتب تمثيل لموظفين فنيين .
- رواتب طبيعة العمل .
- رواتب إقامة وتشمل بدل السكن في الخارج والداخل .
- إعانة اجتماعية وتشمل مرتب الثلاثة شهور التالية لوفاة العامل والتي تدفع لذويه .
- رواتب استقبال وضيافة .
- بدل أغذية .
- بدل ملابس .

### ٣١٢- مزايا هينية :

- صافي تكلفة أغذية تصرف للعاملين :
- صافي تكلفة ملابس تصرف للعاملين .
- صافي تكلفة نقل العاملين .
- صافي تكلفة العلاج الطبي .

---

(١) أضيفت العطلات الرسمية بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

صافى تكلفة خدمات ثقافية واجتماعية ورياضية وترفيهية .

تكلفة السكن المجانى .

مزايا عينية أخرى .

### ٣١٣- مساهمة الدولة / الوحدة فى التأمين والمعاشات والتأمين الصحى :

حصة الدولة / الوحدة فى تأمين الشيخوخة .

حصة الدولة / الوحدة فى التأمين الصحى .

حصة الدولة / الوحدة فى تأمين إصابات العمل .

حصة الدولة / الوحدة فى تأمين البطالة .

ويراعى أن يستخدم سجل خاص لتوزيع إجمالى الأجور ( النقدية والعينية والتأمينات الاجتماعية ) على حسابات مراقبة مراكز الإنتاج - الخدمات الإنتاجية - الخدمات التسويقية - الخدمات الإدارية والتمويلية ، مع تبيان عدد العاملين فى كل من المراكز المذكورة . هذا بالإضافة إلى إمساك دفاتر إحصائية أخرى تبين تقسيمات القوى العاملة سواء من ناحية المهن أو الفئات المالية ... إلخ .

### ٣٢- مستلزمات سلعية :

تمثل فى السلع المستخدمة فى العمليات الإنتاجية ، وهى تنقسم إلى الحسابات المساعدة التالية :

#### ٣٢١- خامات :

سواء رئيسية داخلية فى تركيب السلعة أو لازمة لإنتاجها مع مراعاة فصل كل من الخامات الرئيسية والمساعدة فى حسابات فرعية .

#### ٣٢٢- وقود وزيوت وقوى محرك للتشغيل :

يتمثل فى الفحمات والمواد البترولية ( بنزين ، سولار ، كيروسين ، ديزل ، مازوت ، بوتاجاز ) ، مواد تزييت وتشحيم ، التيار الكهربائى ، الغاز .

مع مراعاة توضيح ماسبق كل فى حساب فرعى مستقل .

### ٣٢٣- قطع غيار ومهمات :

تشمل قطع الغيار ومواد الصيانة والمواد والمهمات المتنوعة مع مراعاة فصل كل فى حساب فرعى مستقل .

### ٣٢٤- مواد تعبئة وتغليف :

تشمل مايلى :

- مواد تعبئة وتغليف مستهلكة وهى العبوات وأغلفتها اللازمة لإمكان حفظ وبيع المنتج داخلها مثل الزجاج ، والعلبة الكرتون ومستلزماتها ، والسلفان الخارجى فى صناعة الروائح العطرية أو صناعة الأدوية مثلا ، وهذه غير مستردة .

- مواد تعبئة وتغليف متداولة وهى العبوات وأغلفتها التى تباع فيها المنتجات ، ثم بعد استعمال المنتج تسترد هذه العبوات وأغلفتها مثل الزجاج والصناديق الخشبية فى صناعة المياه الغازية .

### ٣٢٥- مخلفات :

### ٣٢٦- أدوات كتابية وكتب :

### ٣٢٧- مياه وإنارة :

مع مراعاة فصل تكلفة كل فى حساب فرعى مستقل .

### ٣٢٨- اراضى مستخدمة فى تنفيذ مشروعات التعمير والإسكان والاستصلاح

والاستزراع (١) ؛ -

يحمل هذا الحساب بتكلفة شراء واقتناء ما يتم استخدامه من الأراضى المخصصة لمشروعات التعمير والإسكان والتى تقرر أن يتم بيعها مع الوحدات السكنية أو الإدارية المقامة عليها ، وكذا الأراضى المخصصة لمشروعات الاستصلاح ، والاستزراع والتى يتم تنفيذها بغرض بيعها للغير .

ويراعى فصل كل من الأراضى الخاصة بمشروعات التعمير والإسكان ، والاستصلاح ، والاستزراع كل

فى حساب فرعى مستقل .

(١) أنيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

### ٣٣- مستلزمات خدمية :

تمثل فى الخدمات المؤداة من الغير اللازمة للعمليات الإنتاجية وهى تنقسم إلى الحسابات المساعدة التالية :

#### ٣٣١- مصروفات صيانة :

تشمل كافة مصروفات الصيانة الخاصة بمجارى مائية ، مباني وإنشاءات ، مرافق وشبكات ، طرق ، آلات ومعدات ، وسائل نقل ، أثاث ومعدات مكاتب ... إلخ ، مع مراعاة فصل كل ماسبق فى حساب فرعى مستقل .

#### ٣٣٢- مصروفات تشغيل لحدس الغير ومقاولى الباطن :

#### ٣٣٣- خدمات أبحاث وتجارب :

#### ٣٣٤- نشر وإعلان ومصروفات طبع ودعاية واستقبال :

تشمل مصروفات نشر وطبع ، دعاية وإعلان ، علاقات عامة واستقبال مع مراعاة فصل كل فى حساب فرعى مستقل .

#### ٣٣٥- نقل وانتقالات عامة ومواصلات :

تشمل مصروفات النقل والانتقالات العامة ، وبدلات الانتقال والتليفون والتلغراف والبريد والتكريم مع مراعاة فصل المصروفات السابقة فى حساب فرعى مستقل .

#### ٣٣٦- تأجير معدات ووسائل نقل :

تشمل مصروفات تأجير آلات إحصائية وحسابية ، وتأجير آلات وخيام وكراسى ووسائل نقل ، مع مراعاة فصل المصروفات السابقة كل فى حساب فرعى مستقل .

#### ٣٣٧- تكاليف خدمات المصالح والمؤسسات :

تشمل تكاليف الخدمات المحاسبية والقانونية والأمن والمطافى ... التى تسدد للوزارات والمصالح والمؤسسات الحكومية وغيرها من الجهات .

#### ٣٣٨- مصروفات خدمية متنوعة :

تشمل الاشتراكات فى الهيئات المحلية والإقليمية والدولية ، مصروفات التأمين ( فيما عدا العاملين ومستلزمات الإنتاج كالتأمين ضد السطو والحريق وخيانة الأمانة ... ) ، مكافآت لغير العاملين عن خدمات مؤداة ، ضرائب ورسوم مدفوعة لحكومات أجنبية ، عمولة ومصروفات بنك ، عمولات أخرى ومصروفات تدريب العاملين خارج الوحدة . مع مراعاة فصل المصروفات السابقة كل فى حساب فرعى مستقل .

### ٣٤ - مشتريات بغرض البيع :

تتمثل فى كافة المشتريات السلعية بغرض بيعها سواء أكانت محلية أو خارجية مع مراعاة فصل كل منها فى حساب فرعى مستقل .

### ٣٥ - مصروفات تحويلية جارية :

يتمثل هذا الحساب فى مجموعة الحسابات المساعدة الآتى بيانها :

#### ٣٥١ - الضرائب والرسوم السلعية :

يتمثل فى الحسابات الفرعية الآتية :

#### ٣٥١١ - رسوم جمركية عن المستخدم ( فى حالة الاستيراد المباشر ) .

ويتم تحديد الرسوم الجمركية عن المستخدم فى الإنتاج بالمعادلة التالية :

الرسوم الجمركية عن المستخدم فى الانتاج = الرسوم الجمركية المستحقة ± الرسوم الجمركية عن المخزون أول المدة وآخر المدة .

#### ٣٥١٢ - رسوم إنتاج .

يتمثل فى الرسوم التى تفرضها الدولة على السلع المنتجة . ويتم تحديد رسوم الإنتاج على غرار ما هو متبع بالنسبة للرسوم الجمركية .

#### ٣٥١٣ - حصيلة الخزنة .

تتمثل فى فروق الأسعار التى تضيفها الدولة على أسعار السلع ، وينص على أن حصيلتها تخصص لخزنة الدولة ، ويقيد على هذا الحساب قيمة ماتحملة الشركة على المستلزمات السلعية المستخدمة فى الإنتاج . ويتم تحديد حصيلة الخزنة على غرار ما هو متبع بالنسبة للرسوم الجمركية .

#### ٣٥١٤ - ضرائب أخوي .

تتمثل فى أية أعباء رسمية تفرضها الدولة على ممارسة النشاط الإنتاجى ومستلزماته مثل رسوم اللمغة وضريبة السيارات .

#### ٣٥٢ - الإهلاك وتسوية مصروفات الصيانة والصمرات الدورية :

يتمثل فى الحسابين الفرعيين الآتيين :

### ٣٥٢١ - الإهلاك .

يمثل قيمة ما يتم تحميله على حساب العمليات الجارية طبقا للمعدلات المعتمدة لمقابلة إهلاك الأصول .

### ٣٥٢٢ - تسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية . (١)

يخصص هذا الحساب لتسوية الفروق الناشئة بالزيادة أو النقص في نهاية السنة المالية بين كل من معدل مصروفات الصيانة والعمرات الدورية والمصروفات الفعلية لها ، وذلك بأن يجعل هذا الحساب مدبنا بقيمة هذا الفرق في حالة ما إذا كان المعدل المذكور يزيد على المصروفات الفعلية للصيانة والعمرات الدورية مقابل جعل حساب مخصص الصيانة والعمرات الدورية ضمن حساب مخصصات أخرى ( ح / ٢٣٤ ) دائنا بذات القيمة ، أما إذا كان هذا المعدل يقل عن المصروفات الفعلية فيجعل هذا الحساب دائنا وحساب مخصص الصيانة والعمرات الدورية مدبنا بالفرق ( وذلك في حدود رصيد هذا المخصص ) .

### ٣٥٣ - الإيجارات الفعلية :

تشمل إيجارات العقارات ( أراضي فضاء ، أراضي للاستغلال ، مباني سكنية ، مخازن وجراجات ) المستحقة للغير نظير انتفاع الوحدة بالأماكن التي تزاول فيها نشاطها .

### ٣٥٤ - فوق الإيجار المحسوب :

يمثل هذا الحساب في الفرق بين القيمة الإيجارية العقارية للمباني والمنشآت التي تملكها الوحدة كما لو كانت مؤجرة من الغير وقيمة إهلاك المباني طبقا لمعدلات الإهلاك التي تحسبها الوحدة على تكلفة مبانيها ، ويراعى أن لهذا الحساب مقابلا ( حساب ٤٤٧ ) .

### ٣٥٥ - فوائد محلية :

يمثل هذا الحساب في قيمة الفوائد المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال الغير .

---

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ . المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤

### ٣٥٦ - فوائد خارجية :

يتمثل هذا الحساب فى قيمة الفوائد المستحقة الدفع مقابل إقتراض أموال من الخارج .

### ٣٥٧ - فرق الفوائد المحسوبة :

يتمثل هذا الحساب فى الفرق بين الفائدة على المال المستثمر وفقا لسعر الخصم المحدد بمعرفة البنك المركزى فى تاريخ إعداد الميزانية ( فى نهاية السنة المالية ) وقيمة الفوائد المستحقة الدفع مقابل إقتراض أموال الغير الداخلة ضمن عناصر المال المستثمر . ويراعى عند حساب الفوائد على المال المستثمر عدم تكرار حساب فوائد على المباني والإنشاءات المملوكة ، والتي قدر لها إيجار محسوب ، كما يراعى أن لهذا الحساب مقابل ( حساب ٤٤٨ ) .

### ٣٥٨ - فرق تقويم التغير فى المخزون من الإنتاج التام والمشروعات التامة

( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) : (١)

يتمثل فى فرق تقويم التغير فى المخزون من الإنتاج التام والمشروعات التامة أول وآخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصا التكلفة .

ويراعى أن لهذا الحساب مقابلا ( حساب ٤١٣ ، حساب ٤٥٣ ) .

### ٣٥٩ - فوق تقويم التغير فى مخزون البضائع بغرض البيع ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) :

يتمثل فى فرق تقويم التغير فى المخزون من البضائع بغرض البيع أول وآخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصا التكلفة .

ويراعى أن لهذا الحساب مقابلا ( حساب ٤١٨٣ ) .

### ٣٦٠ - تحويلات جارية تخصيصة :

يتمثل هذا الحساب فى الحسابات المساعدة التالية :

### ٣٦١ - تبرعات وإعانات للغير (٢) :

(١) تم تعديل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢

(٢) تم تعديل مسمى هذا الحساب من « تبرعات » إلى « تبرعات وإعانات للغير » بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٩



٣٦٢ - تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( مدين ) <sup>(١)</sup> :

٣٦٣ - تعويضات / خسائر :

٣٦٤ - خسائر رأسمالية :

وهي الخسائر الناتجة عن بيع أصل من الأصول أو التعويض عنه بأقل من قيمته الدفترية ، أو الناتجة من بيع الأوراق المالية بأقل من تكلفتها <sup>(٢)</sup> .

٣٦٥ - مصروفات سنوات سابقة :

يتمثل هذا الحساب في المصروفات التي تخص أعواماً سابقة ولم يسبق حسابها ضمن مصروفات السنوات المذكورة .

٣٦٦ - ديون معدومة :

٣٦٧ - مخصصات ( بخلاف الإهلاك والصيانة والعموات الدورية ) <sup>(٣)</sup> :

٣٦٨ - ضرائب عقارية ( أطيان - مبانى ) :

٣٦٩ - ضرائب دخلية : <sup>(٤)</sup>

وتتمثل في الضريبة على أرباح شركات الأموال والضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وما شابهها .

٣٧٠ - مصروفات تأمينية <sup>(٥)</sup> :

وتتمثل في كافة ما يستحق للمؤمن عليهم قبل الهيئة القومية للتأمين والمعاشات أو الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

---

(١) عدل مسمى الحساب رقم ٣٦٢ من « إعانات للغير » إلى « تقلبات أسعار العملات الأجنبية » بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ وأضيف إليه لفظ ( مدين ) بقرار رئيس الجهاز رقم ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠ .

(٢) أضيف لفظ « أو التعويض عنه » لشرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز رقم ٩٢٧ لسنة ١٩٧٦ .

(٣) تم تعديل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ .

(٤) عدل مسمى هذا الحساب من « ضرائب دخلية » إلى « ضرائب دخلية » بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

(٥) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ للعدل بالقرارات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

ويقتصر استخدام هذا الحساب على كل من الهيئتين المذكورتين ويظهر هذا الحساب في المرحلة الأولى من حساب العمليات الجارية .

#### ٤ - المسارد :

##### ٤١ - إيرادات النشاط الجارى :

المقصود بإيرادات النشاط الجارى قيمة السلع التى تنتجها الوحدة الاقتصادية وقيمة الخدمات التى تؤديها ؛ وتختلف طريقة حسابها تبعاً لنوع النشاط الاقتصادى الذى تزاوله الوحدة ، هذا بالإضافة إلى الحسابات من ( ٤١٢ إلى ٤١٩ ) إن وجدت وذلك على النحو التالى :

##### نشاط الصناعة :

- ( أ ) مبيعات سلع تامة الصنع .
- (ب) تغير مخزون سلع تامة الصنع بالتكلفة .
- (ج) تغير مخزون إنتاج غير تام بالتكلفة .
- ( د ) مشغولات داخلية بالتكلفة .
- ( هـ ) إيرادات تشغيل للغير .
- ( و ) فروق تقويم التغير فى المخزون تام الصنع ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) .

##### نشاط التجارة :

- ( أ ) مبيعات .
- (ب) تغير مخزون بضائع بفرض البيع بالتكلفة .
- (ج) فرق تقويم التغير فى مخزون بضائع بفرض البيع .

##### نشاط الخدمات :

- ( فنادق ، مطاعم ، مسارح ، دور عرض ، نقل ، مواصلات ، تخزين ، نشر وأنباء )
- ثمن بيع الخدمة .

##### نشاط المقاولات :

- ( أ ) قيمة الأعمال التى تم تنفيذها .
- (ب) قيمة الأعمال تحت التنفيذ بالتكلفة .

##### نشاط الزراعة :

- ( أ ) مبيعات المحاصيل المنتجة .
- (ب) التغير فى قيمة الزراعات القائمة بالتكلفة .

### نشاط إكثار الحيوانات والدواجن :

( أ ) مبيعات النتاج .

( ب ) التغير فى مخزون النتاج بالتكلفة .

( ج ) فرق تقويم التغير فى مخزون النتاج .

### نشاط تربية وتسمين الحيوانات والدواجن :

( أ ) مبيعات الحيوانات والدواجن .

( ب ) تغير فى مخزون الحيوانات والدواجن بالتكلفة .

( ج ) فرق تقويم التغير فى مخزون الحيوانات والدواجن .

### ٤١١ - صافى مبيعات إنتاج تام :

يتمثل فى قيمة المبيعات بموجب الفواتير حسب سعر البيع تسليم مخازن الوحدة البائعة .

ويراعى فتح حسابات فرعية مستقلة لكل من المردودات والمردوعات الداخلة ، وكذا الخصم المسموح به ونقل الإنتاج التام ، بالإضافة إلى ضرورة فتح حسابات مماثلة فيما يتعلق بالبضائع المصروفة كهدايا أو عينات أو تالف .

### ٤١١١٥ - نقل إنتاج تام - هدين .

يجعل هذا الحساب مدينا بالقيمة الفعلية أو التقديرية لنقل مبيعات الإنتاج التام من مخازن الوحدة إلى جهة التسليم مقابل جعل حساب ( ٤١٧ ) خدمات مبيعة دائنا فى حالة النقل بوسائل قلمكها الوحدة ، أو جعل حساب الموردين دائنا فى حالة النقل عن طريق الغير ، ويقفل الحساب فى الجانب المدين من حساب صافى المبيعات ( ٤١١١ ) .

### ٤١١١٦ - هدايا وعينات - هدين .

يجعل هذا الحساب مدينا بما يوزع من الإنتاج التام كهدايا وعينات مقابل جعل حساب إجمالى المبيعات ( ٤١١١ ) دائنا بها ويقفل الحساب الأول ( ٤١١١٦ ) فى حساب ( ٤١١١ ) صافى مبيعات / صنف : ... / قسم .

**٤١١٧ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة صنف / قسم ... (مدین) . (١)**

يجعل هذا الحساب مدینا بنصيب الأقساط التي لم تستحق بعد من إجمالي أرباح المبيعات من الإنتاج التام مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة ( ح / ٢٧٣٢ ) دائنا بذات القيمة ، ويقفل الحساب الأول ( ح / ٤١١٧ ) في الجانب المدين من حساب صافي مبيعات صنف / قسم ( ح / ٤١١١ ) .

**٤١١٨ - أرباح مبيعات تقسيط محققة صنف / قسم .. (دائن) . (١)**

يجعل هذا الحساب دائنا بما يتحقق من أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة تخص الإنتاج التام ، مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة ( ح / ٢٧٣٢ ) مدینا بذات القيمة ، ويظهر الحساب الأول ( ح / ٤١١٨ ) في الجانب الدائن من حساب صافي مبيعات صنف / قسم ( ح / ٤١١١ ) .

**٤١٢ - تغيير مخزون الإنتاج التام بالتكلفة :**

يتمثل في التغير في المخزون من الإنتاج التام أول وآخر المدة مقوما بالتكلفة .

**٤١٣ - فرق تقويم التغير في مخزون الإنتاج التام ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) :**

يتمثل في فرق تقويم التغير في المخزون من الإنتاج التام أول وآخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصا التكلفة .

**٤١٤ - تغيير مخزون إنتاج غير تام بالتكلفة :**

يتمثل في التغير في المخزون من الإنتاج غير التام أول وآخر المدة مقوما بالتكلفة .

**٤١٥ - مشغولات داخلية بالتكلفة :**

يتمثل في إنتاج الوحدة من الأصول لا يقصد البيع للغیر ، إنما يقصد الاستخدام الذاتي في العمليات الرأسمالية بدلا من اسناد هذه المشغولات للغیر .

---

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢

**٤١٥١ - مشغولات داخلية من الأصول الثابتة ( بالتكلفة ) .**

يخصص هذا الحساب لتدرج به المشغولات الداخلية ( التامة أو غير التامة ) من الأصول الثابتة - بالتكلفة .

**٤١٥٢ - مشغولات داخلية من المستلزمات السلعية ( بالتكلفة ) .**

يخصص هذا الحساب لتدرج به المشغولات الداخلية ( التامة أو غير التامة ) من المستلزمات السلعية من قطع الغيار والمهمات ، ومواد التعبئة والتغليف - بالتكلفة .

**٤١٦ - إيرادات تشغيل للغير :**

تمثل قيمة التشغيلات التي تتم لحساب الغير على مواد أو منتجات لا تملكها الوحدة .

**٤١٧ - خدمات مبيعة :**

تمثل في جملة الإيرادات التي تحققت من مباشرة النشاط الخدمي مثل نشاط الفنادق ، المسارح ، دور العرض .. الخ .

**٤١٨ - بضائع بغرض البيع :**

وهي البضائع التي تشتري بغرض بيعها بالحالة التي اشترت بها دون إجراء عمليات صناعية عليها .

**٤١٨١ - صافي مبيعات .**

يمثل قيمة المبيعات بموجب الفواتير حسب سعر البيع تسليم مخازن الوحدة البائعة ويراعى فتح حسابات جزئية مستقلة لكل من المردودات والمرتجعات وكذا الخصم المسموح به ونقل المبيعات بالإضافة إلى فتح حسابات مماثلة فيما يتعلق بالبضائع كهدايا أو عينات أو تالف .

**٤١٨١٥ - نقل مبيعات بضائع بغرض البيع - مدين .**

يجعل هذا الحساب مدينا بالقيمة الفعلية أو التقديرية لنقل المبيعات من بضائع بغرض البيع من مخازن الوحدة إلى جهة التسليم مقابل جعل حساب ( ٤١٧ ) خدمات مبيعة دائنا في حالة النقل بوسائل تملكها الوحدة أو جعل حساب الموردين دائنا في حالة النقل عن طريق الغير ويقلل الحساب ( ٤١٨١٥ ) في الجانب المدين من حساب صافي المبيعات ( ٤١٨١ ) .

#### ٤١٨١٦ - هدايا وعينات - مدين .

يعامل نفس معاملة حساب ( ٤١١١٦ ) .

#### ٤١٨١٧ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة صنف / قسم ... ( مدين ) . (١)

يجعل هذا الحساب مدينا بنصيب الأقساط التي لم تستحق بعد من إجمالي أرباح المبيعات من البضائع بغرض البيع مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة ( ح/ ٢٧٣٢ ) دائنا بذات القيمة ، ويقفل الحساب الأول ( ح/ ٤١٨١٧ ) في الجانب المدين من حساب صافي مبيعات ( ح/ ٤١٨١ ) .

#### ٤١٨١٨ - أرباح مبيعات تقسيط محققة صنف / قسم .. ( دائن ) . (١)

يجعل هذا الحساب دائنا بما يتحقق من أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة تخص البضائع بغرض البيع مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة ( ح/ ٢٧٣٢ ) مدينا بذات القيمة ، ويظهر الحساب الأول ( ح/ ٤١٨١٨ ) في الجانب الدائن من حساب صافي مبيعات ( ح/ ٤١٨١ ) .

#### ٤١٨٢ - تغيير مخزون بضائع بغرض البيع بالتكلفة .

يتمثل في التغيير في المخزون من البضائع بغرض البيع أول وآخر المدة مقوما بالتكلفة .

#### ٤١٨٣ - فرق تقويم التغير في مخزون بضائع بغرض البيع ( ثمن البيع ناقصا التكلفة ) .

ويتمثل في فرق تقويم التغير في المخزون من البضائع بغرض البيع أول المدة وآخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصا التكلفة .

#### ٤١٩ - مخلفات إنتاج - دائن :

يجعل هذا الحساب دائنا بالقيمة التقديرية للمخلفات التي تنشأ عن الإنتاج مقابل جعل حساب ( ١٣١٥ ) مخزن المخلفات مدينا بها ، ويقفل حساب ( ٤١٩ ) في الجانب الدائن من حساب العمليات الجارية ( ٢٨١ ) .

---

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢

## ٤٢ - إعانات :

يتمثل فى الحسابات المساعدة الآتية :

### ٤٢١ - إعانات إنتاج :

### ٤٢٢ - إعانات تصدير :

هى الإعانات التى تمنحها الدولة لبعض الوحدات لمساعدتها على الاستمرار فى مواصلة نشاطها أو لتمكينها من المنافسة الأجنبية .

### ٤٢٣ - إيرادات أوراق مالية <sup>(١)</sup> :

يتمثل فى الإيراد الذى تحصل عليه الوحدة نتيجة مساهمتها فى رأس مال الوحدات الأخرى سواء أكانت مصرية أم أجنبية ، وكذا فوائد السندات الحكومية المشتراة تطبيقاً لأحكام القانون .

ولا يدخل ضمن هذا الحساب إيرادات الأوراق المالية التى تتحقق من استثمار أموال كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

ويراعى أن يتم إدراج إيرادات أوراق مالية بالقيمة الإجمالية ( قبل استنزاف الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ) .

### ٤٢٤ - إيرادات تحويلية :

يتمثل فى الحسابات المساعدة التالية :

### ٤٢٤١ - فوائد دائنة <sup>(١)</sup> :

تتضمن الفوائد المستحقة على الحسابات الجارية للعملاء والبنوك والقروض ، وذلك فيما عدا إيرادات الفوائد المستحقة على الإقراض والودائع والمبالغ المحولة للاستثمار التى تتحقق من استثمار أموال كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

---

(١) تم تعديل شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢

### ٤٤٢ - إيجارات دائنة :

تتضمن المبالغ المستحقة على الغير نظير انتفاعهم بعقارات وأصول تمتلكها الوحدة ولا تستخدمها في عملية الإنتاج .

### ٤٤٣ - أرباح رأسمالية <sup>(١)</sup> :

هي الأرباح الناتجة عن بيع أصل من الأصول أو التعويض عنه بأكثر من قيمته الدفترية ، أو الناتجة عن بيع الأوراق المالية بأكثر من تكلفتها .

### ٤٤٤ - إيرادات سنوات سابقة :

يتمثل في الإيرادات التي تحققت فعلا خلال العام وهي تخص أعواماً سابقة ولم يسبق حسابها في السنوات المذكورة .

### ٤٤٥ - تعويضات / غرامات :

تمثل صافي ما يستحق للوحدة من تعويضات وغرامات من الغير .

### ٤٤٦ - إيرادات متتوية <sup>(٢)</sup> :

تتمثل في الإيرادات الناتجة عن أرباح بيع مخلفات ، المحصم المكتسب ، ديون سبق إعدامها ، أرباح بيع مستلزمات سلمية بخلاف المخلفات ، عمولات ، تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( دائن ) مع مراعاة فصل الإيرادات السابقة كل في حساب فرعي مستقل .

### ٤٤٧ - فرق الإيجار المحسوب :

يتمثل في الفرق بين القيمة الإيجارية العقارية للمباني والمنشآت التي تمتلكها الوحدة كما لو كانت مؤجرة من الغير ، وقيمة إهلاك المباني طبقاً لمعدلات الإهلاك التي تحسبها الوحدة على تكلفة مبانيها .

ويراعى أن لهذا الحساب مقابلاً ( حساب ٣٥٤ ) .

---

(١) أضيف لفظ « أو التعويض عنه » لشرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٩٢٧ لسنة ١٩٧٦

(٢) تم تعديل شرح هذا الحساب بموجب قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقمى ١٠ لسنة ١٩٨٥ ، ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠



## ٢٤٨ - فرق الفوائد المحسوبة :

يتمثل فى الفرق بين الفائدة على المال المستثمر وفقا لسعر الخصم المحدد بمعرفة البنك المركزى فى تاريخ إعداد الميزانية ( فى نهاية السنة المالية ) وقيمة الفوائد المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال الغير الداخلة ضمن عناصر المال المستثمر ويراعى عند احتساب الفوائد على المال المستثمر عدم تكرار حساب فوائد على المباني والإنشاءات المملوكة والتي قدر لها إيجار محسوب .

كما يراعى أن لهذا الحساب مقابلا ( حساب ٣٥٧ ) .

## ٢٥٠ - إيرادات مشروعات التصميم والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى (١) :

### ٢٥١ - صافى مبيعات مشروعات تامة (٢) :

تحدد الواقعة المنشئة للبيع الخاصة بتلك المشروعات بالتعاقد على بيعها مع صلاحيتها للتسليم طبقا لشروط التعاقد ( سواء كانت هذه المشروعات قد تم تنفيذها كليا أو جزئيا ) .

وتدرج فى هذا الحساب قيمة مبيعات الأراضى المستصلحة والمستزرعة والأراضى المخصصة للتعمير والإسكان والعقارات المعدة للإسكان ، وفى حالة بيع تلك المشروعات بالتقسيط يتم التسوية على هذا الحساب بضمن البيع بالتقسيط على أن يتم بعد ذلك تجهيز نصيب الأقساط التى لم تستحق بعد من إجمالى أرباح بيع تلك المشروعات وإظهاره كأرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة ( ح/ ٢٧٣٢ ) .

هذا ويراعى فى حالة بيع تلك المشروعات قبل استكمال مرافقها أن تتم التسوية على هذا الحساب بضمن بيع تلك المشروعات وذلك بعد تجهيز نصيب مايقابل التزامات الوحدة قبل عملاتها باستكمال تلك المرافق بعد تاريخ البيع من إجمالى إيرادات بيع تلك المشروعات وإظهاره كدفوعات مقدمة من العملاء ضمن حساب الأرصدة الدائنة الأخرى ( ح/ ٢٧٣ ) ، على أن تتم تسوية هذه القيمة لحساب صافى مبيعات مشروعات تامة ( ح/ ٤٥١ ) بعد قيام الوحدة بالوفاء بتلك الالتزامات قبل هؤلاء العملاء . وذلك بإعادة المعالجة الخاصة بالأرباح المؤجلة إن وجدت .

(١) تم تعديل مسمى هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢

(٢) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢

**٥١١٥ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة مشروع ... (مدين) <sup>(١)</sup>**

يجعل هذا الحساب مدينا بنصيب الأقساط التي لم تستحق بعد من إجمالي أرباح بيع مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة (ح/ ٢٧٢٢) دائنا بذات القيمة ، ويقلل الحساب الأول (ح/ ٤٥١١٥) في الجانب المدين من حساب صافي مبيعات مشروع .... (ح/ ٤٥١١) .

**٥١١٦ - أرباح مبيعات تقسيط محققة مشروع ... (دائن) <sup>(١)</sup>**

يجعل هذا الحساب دائنا بما يتحقق من أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة تخص مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة (ح/ ٢٧٣٢) مدينا بذات القيمة ، ويظهر الحساب الأول (ح/ ٤٥١١٦) في الجانب الدائن من حساب صافي مبيعات مشروع ... (ح/ ٤٥١١) .

**٥١٢ - تغيير مخزون مشروعات تامة بالتكلفة <sup>(١)</sup> :**

يتمثل في التغير في المخزون من المشروعات التامة أول وآخر المدة مقوما بالتكلفة .

**٥١٣ - فرق تقويم التغير في مخزون المشروعات التامة (ضمن البيع ناقصا التكلفة) <sup>(١)</sup> :**

يتمثل في فرق تقويم التغير في المخزون من المشروعات التامة أول وآخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصا التكلفة .

**٥١٤ - تغيير مخزون مشروعات غير تامة بالتكلفة <sup>(١)</sup> :**

يتمثل في التغير في المخزون من المشروعات غير التامة أول وآخر المدة مقوما بالتكلفة .

**٥١٥ - مقابل حق الانتفاع السنوي بأراضي <sup>(١)</sup> :**

تدرج في هذا الحساب المبالغ المستحقة على العملاء مقابل حق الانتفاع السنوي بالأراضي المقام عليها الوحدات السكنية أو الإدارية المباعة لهم دون بيع هذه الأراضي .

#### ٤٥٦ - خدمات مَهْدَاة (١) :

تدرج فى هذا الحساب حصيلة إدارة الأراضى ، ومقابل مصروفات التخصيص والتعاقد ، وأعمال المراجعة وغيرها من الخدمات المؤداة الخاصة بمشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى .  
وتظهر أرصدة الحسابات المساعدة التى ينقسم إليها الحساب رقم ( ٤٥ ) بالمرحلة الأولى من حساب العمليات الجارية .

#### ٤٦ - إيرادات تاسينية (٢) :

وتتشمل فى كافة الاشتراكات التأمينية ، وعائد الاستثمارات ، وموارد الرعاية الاجتماعية ، ويقتصر استخدام هذا الحساب على كل من الهيئة القومية للتأمين والمعاشات والهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

ويظهر هذا الحساب فى المرحلة الأولى من حساب العمليات الجارية .

#### ٤٦١ - الاشتراكات التاسينية (٣) :

يخصص هذا الحساب لتدرج به كافة المبالغ التى يلتزم بها وتلك التى يؤدبها صاحب العمل والمؤمن عليهم وكذا الخزنة العامة .

ويراعى فصل كل من تلك الاشتراكات التأمينية فى حساب فرعى مستقل على النحو الوارد بالدليل المحاسبى . ويمكن تقسيم هذه الحسابات الفرعية إلى حسابات جزئية مستقلة .

#### ٤٦٢ - عائد الاستثمارات (٤) :

يخصص هذا الحساب لتدرج به كافة الإيرادات التى يحققها استثمار الأموال فى مختلف أوجه الاستثمار من إيرادات الأوراق المالية أو الفوائد على الإقراض والودائع والمبالغ المحولة للاستثمار .

---

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٥ لسنة ١٩٩٤

(٢) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٠ لسنة ١٩٨٥ المعدل بالقرار رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢

(٣) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢

ويراعى فصل كل من إيرادات الأوراق المالية وإيرادات تلك الفوائد فى حساب فرعى مستقل على النحر الوارد بالدليل المحاسبى ويمكن تقسيم تلك الحسابات الفرعية إلى حسابات جزئية مستقلة .

### ٤٦٣ - موارد الرعاية الاجتماعية<sup>(١)</sup> :

يخصص هذا الحساب لتدرج به الموارد الخاصة بأنشطة الرعاية الاجتماعية .

#### حسابات مراقبة المراكز « ٥ ، ٦ ، ٧ ، ٨ ، ٩ » :

تعتبر حسابات مراقبة مراكز الإنتاج ، والخدمات الإنتاجية ، والخدمات التسويقية ، والخدمات الإدارية والتمويلية ، والعمليات الرأسمالية حسابات إجمالية للمصروفات يرحل إليها ما يخص كلا من الأجور والمستلزمات السلعية ، والمستلزمات الخدمية ، والمصروفات التحويلية الجارية ، والتحويلات الجارية التخصيصية ، وتعتبر هذه الحسابات كأستاذ مساعد لبنود المصروفات لتجميعها طبقا للتوجيه الوظيفى للمصروف ، وقد تم إيضاح تعاريف كل منها فى الفصل الثانى من النظام .

(١) أضيف شرح هذا الحساب بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٨ لسنة ١٩٩٢ .

الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية



## الفصل الثاني

### الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية

تعتبر الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية الواردة بالنظام المحاسبي الموحد من أركانه الرئيسية التي يتعين الإلتزام بها عند تطبيقه ، ويتم في هذا الفصل تقديم مجموعة من التعاريف والمصطلحات والأسس والقواعد المتعلقة بالحسابات المالية ، وقد روعي في توحيدها اختيار الراجح منها في الاستخدام ، ويشير الفصل في إيجاز إلى ماهية حسابات التكاليف وأغراضها وأنظمتها ، ويلاحظ أن بعض المسميات الشائعة في المحاسبة التجارية قد استبدلت في هذا النظام بمسميات جديدة ، ولم يكن هذا التغيير صادرا عن مجرد الرغبة في التجديد والاستحداث ، فحينما استخدم مثلا اصطلاح ( الاهلاك ) بدلا من ( الاستهلاك ) كان الهدف هو تجنب احتمال الخلط بين ( استهلاك ) الأصول من ناحية و ( استهلاك ) السلع والخدمات النهائية من ناحية أخرى .

### ١- الحسابات المالية

#### ١ - تعاريف ومصطلحات عامة :

الأصول الثابتة : هي عبارة عن ممتلكات منقولة ، أو غير منقولة ، ملموسة أو غير ملموسة ، مكتسبة أو منتجة بمعرفة الوحدة لغير أغراض البيع أو التحويل ، بل لاستمرار استعمالها طوال فترة وجودها كأدوات إنتاج .

وتتضمن تكلفة الأصل كافة المصروفات اللازمة حتى يتم تركيبه ، وتتكون هذه التكلفة من خمسة عناصر رئيسية هي :

( أ ) تكلفة شراء الأصل محلليا ، أو تكلفة شرائه « فوب » أو « سيف » حسب التعاقد .

( ب ) مصروفات الاقتناء ، ومصروفات التركيب المخططة في أجور المهندسين والعمال وأتعاب الخبراء وغيرها .

( ج ) قيمة القواعد التي يثبت عليها الأصل والإنشاءات اللازمة لتكوينه .

( د ) صافي تكاليف تجارب بدء التشغيل وذلك إلى أن يتم انتظام الإنتاج والتشغيل ، وكذا تكاليف الأبحاث والدراسات والتدريب والتجارب والبعثات الداخلية والخارجية ، وتكاليف الحصول على المستندات الفنية اللازمة للنشاط الإنتاجي كالتصميمات الهندسية ومادفع مقابل سر الصناعة والإشراف على التنفيذ ، والفوائد التي تتحملها الوحدة حتى تاريخ بدء التشغيل <sup>(١)</sup> .

وتخضع عناصر التكلفة السالف ذكرها لمعدلات إهلاك واحدة .

( هـ ) الفروق الناتجة عن تعديل تكلفة المكون الأجنبي <sup>(٢)</sup> .

ويحدد تكلفة الأصول الثابتة في آخر الفترة المالية ( أى الأصول الموجودة في أول الفترة والأصول المضافة خلالها مطروحا منها الأصول المستبعدة بالبيع والتخريد ) ضمن شرائها ، وبكافة المصروفات الرأسمالية التي جعلتها صالحة للاستعمال ، أو أدت إلى زيادة طاقتها الإنتاجية ، لا مجرد المحافظة على تلك الطاقة .

المهمات : هي الأدوات اللازمة للإنتاج ( مثل قوالب الصب والسلندرات ) والتي لا تعتبر من مجموعة الآلات ، ويتوقف العمر الإنتاجي لهذه المهمات على مدى استعمالها في الإنتاج .

الأدوات الصغيرة : هي العدة التي تسلم للعاملين بالوحدة لمساعدتهم على القيام بالعمل ، وتعتبر عهدة لديهم يجب عليهم ردها في حالة نقلهم من مراكزهم داخل الوحدة أو تركهم العمل بها .

التنفقات الإيرادية المؤجلة : هي المبالغ التي تنفق للحصول على خدمات يستفاد منها في أكثر من فترة مالية . ونظرا لأن قيمة هذه النفقات قد تكون كبيرة نسبيا ، ونظرا لأن الاستفادة منها تنسحب - كما تقدم - على أكثر من فترة مالية فإنها تخضع للقواعد والمعدلات المقررة للاهلاك خلال فترة الاستفادة منها .

ومن أمثلة « النفقات الإيرادية المؤجلة » <sup>(٣)</sup> كل من مصروفات التأسيس ، والحملة الإعلانية ، وفوائد قروض للإكتتاب في تأسيس شركات جديدة ، والمصروفات الإدارية والعمومية قبل بدء التشغيل والتي لا ترتبط بالأصول الثابتة ، ومصروفات الأبحاث والتنمية لمنتج جديد ، ومصروفات تحديث فروع ومعارض النشاط التجاري .

(١) أضيف هذا النص بقرار رئيس الجهاز المركزي للحسابات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ .

(٢) طبقا لقرار رئيس الجهاز المركزي للحسابات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٩ المعدل بالقرار ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠ .

(٣) عدل هذا النص بموجب قرارات رئيس الجهاز المركزي للحسابات أرقام ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ ، ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ ، ٢٠٣٤ لسنة ١٩٩٣ .



مصرفوات التأسيس : هي المصرفوات اللازمة لتواجد الشخصية المعنوية للوحدة ومصرفوات تحرير عقد الوحدة وتسجيلها ، والنشر عنها وغير ذلك من المصرفوات اللازمة لتواجدها .

وعلى ذلك توجه المصرفوات التي تتم في الفترة الواقعة بين تواجد الشخصية المعنوية للوحدة وبدء الإنتاج طبقا لطبيعة المصروف ونوعه ، فقد يحمل بعضها على حساب الأصول الثابتة ، وقد يحمل البعض الآخر على حساب ( النفقات الإيرادية المؤجلة ) .

مشروعات تحت التنفيذ : هي الاستثمارات في مشروعات الحفظة المعتمدة ، والتي تهدف إلى خلق طاقة لم تستكمل بعد . وتمثل مشروعات تحت التنفيذ في :

( أ ) المستثمر مقابل سلع وردت للوحدة أو مشغولات داخل الوحدة ( يتضمن ذلك قيمة الخدمات المتعلقة بهذه السلع والمشغولات ) .

ويطلق على هذا الجانب من الاستثمار اصطلاح ( التكوين السلي ) .

( ب ) الاستثمارات التي لم يرد مقابلها سلع ومشغولات وخدمات . ومن أمثلة هذه الاستثمارات ( الدفعات المقدمة ) و ( الاعتمادات المستندية المفتوحة ) ويطلق عليها اصطلاح ( الانفاق الاستثماري ) .

الاستخدامات الاستثمارية : هي كافة الأموال المستثمرة بالوحدة خلال الفترة المالية في كل من ( التكوين الرأسمالي الإجمالي ) و ( المشروعات تحت التنفيذ ) .

التكوين الرأسمالي الإجمالي : هو قيمة الإضافات إلى كل من الأصول الثابتة ( فيما عدا ثمن شراء الأرض وقيمة الأصول القائمة القديمة ) ، والتغير في المخزون بالوحدة خلال فترة معينة . ويوصف التكوين الرأسمالي بأنه ( إجمالي ) لأن قيمته تتضمن الاهلاك ، كذلك تتضمن قيمة التكوين الرأسمالي الإجمالي كلا من الضرائب والرسوم السلعية .

التحريلات الرأسمالية : هي الاستخدامات الرأسمالية للوحدة خلال الفترة المالية مطروحا منها كل من التكوين الرأسمالي الإجمالي والمشروعات تحت التنفيذ .

رأس المال : هو القيمة الأصلية للأصول التى يوفرها المالك للوحدة لتكون تحت تصرفها بصفة مستمرة ، وقد تكون هذه القيمة مستحقة أو مدفوعة ( نقدا أو عينا ) .

المال المستثمر : هو رأس المال المدفوع والاحتياطيات بما فيها الاحتياطيات المجنية من فائض العام ( عدا احتياطي شراء سندات حكومية ) ، والفائض غير الموزع ، والمخصصات التى لها طبيعة الاحتياطيات والمخصصات المؤجلة ، والمخصصات المجمعة للإهلاك ، والقروض طويلة الأجل ، وكل ما استخدم فى تمويل توسعات الوحدة من تسهيلات ائتمانية وأرصدة دائنة للبنوك وقروض قصيرة الأجل محلية وأجنبية ، وي طرح من ذلك الحسائر المرحلة .

ويكن تعريف المال المستثمر من ناحية أخرى بأنه قيمة الأصول الثابتة قبل الإهلاك مضافا إليها أو مطروحا منها قيمة الفرق بين الأصول المتداولة ( بعد استبعاد مقابل احتياطي شراء السندات الحكومية ) والحصول المتداولة ( بعد استبعاد المستخدم من التسهيلات الائتمانية ، والأرصدة الدائنة للبنوك ، والقروض قصيرة الأجل فى تمويل توسعات الوحدة ) .

إجمالي المال العامل : هو قيمة الأصول ( الموجودات ) المتداولة القابلة للسيولة ( أى يمكن الحصول على ما يقابلها نقدا ) فى مدة أقل من الستة .

صافي المال العامل : هو الفرق بين قيمة الأصول ( الموجودات ) المتداولة وقيمة الالتزامات ( المطلوبات المتداولة ) ، ( الالتزامات التى تستحق الدفع فى مدة أقل من السنة ) .

القيمة الاستبدالية : هى المال اللازم لشراء أصل ثابت بالأسعار الجارية ليحل محل الأصل الذى تم إهلاكه فى نهاية عمره الإنتاجى .

ولما كانت الأسعار فى ارتفاع مستمر فإن حساب الإهلاك على أساس التكلفة التاريخية لا يمكن من الحصول على المال اللازم لشراء بديل للأصل الثابت ( فى نهاية عمره الإنتاجى ) بالأسعار الجارية ولذلك من الضرورى أن تقوم الوحدة بتبديل الفرق بين القيمة الاستبدالية والقيمة التاريخية .

العمر الإنتاجى للأصل : هو المدة التى يظل خلالها الأصل الثابت صالحا للاستخدام فى الغرض الذى اقتنى من أجله ، ويحدد العمر الإنتاجى بمدة إنتاجية الأصل لا بمدة وجوده . ويتوقف العمر الإنتاجى

على عوامل متعددة منها مدة تشغيل الأصل ، والمهارة الفنية للعمال ، ودرجة الصيانة ، والتغيرات التي تطرأ على كل من الأساليب الفنية وتصميم المنتجات وطريقة الإنتاج ، ومدة بقاء الوحدة .

الإهلاك : يعرف الإهلاك بأنه توزيع تكلفة الأصل القابل للإهلاك على مدة عمره الإنتاجي بطريقة مناسبة .

وقد يطلق على إهلاك أصول معينة اصطلاح ( النفاذ ) والنفاذ ظاهرة مميزة للأصول المتناقصة ( القابلة للنفاذ ) من مناجم ومحاجر وآبار بترول وما يشابهها ، حيث تؤدي عمليات الاستخراج إلى الاقلال من قيمتها حتى تتلاشى تلك القيمة بانتهاء ما تحتويه الأصول المذكورة من خامات يمكن استخراجها على أساس اقتصادي .

الهلاك الطارئ : للأصول : ينشأ الهلاك الطارئ نتيجة حادث عرضي من شأنه منع استخدام الأصل في الإنتاج . وتحمل الخسارة التي تنجم في هذه الحالة على الحسابات الختامية عن الفترة المالية التي وقع الحادث خلالها .

الإنتاج التام : هو ما تنتجه الوحدة من منتجات نهائية بغرض البيع ، أو التأجير أو التوريد ، كذلك يعتبر إنتاجا تاما « المنتجات نصف المصنوعة » وهي المنتجات التي أجريت عليها عمليات صناعية معينة جعلتها قابلة للبيع على حالتها ، كما يمكن أن تجزى عليها عمليات أخرى داخل الوحدة لتحويلها إلى منتج نهائي .

الإنتاج غير التام : يمثل الموجود في نهاية فترة زمنية معينة من الخامات التي أجريت عليها العمليات الإنتاجية ، ولكن لا يمكن بيعها بحالتها .

قيمة المخزون السلعي بسعر البيع « السوق » : هي صافي قيمته البيعية في تاريخ المبرد إذا بيع بالحالة التي هو عليها ، أما إذا قرر عدم بيع المخزون بحالته وإجراء عملية صناعية إضافية عليه فتحسب قيمته السوقية على أساس القيمة البيعية للمنتج الذي يعتبر المخزون من مستلزمات إنتاجه مطروحا منها كافة التكاليف التي تحمل المخزون منتجا قابلا للبيع في صورته الجديدة .

قيمة شراء المواد الأولية والبضائع بفرض البيع : هي القيمة الواردة بفواتير الشراء مضافا إليها ما قد يكون هناك من تكاليف حتى تصل هذه المواد والبضائع إلى مخازن الوحدة المشتري ، ولا تحمل قيمة

الشراء بفوائد التمويل ومصروفات التخزين ، ولكن تستبعد منها قيمة ماتم إرجاعه خلال الفترة من مشتريات تلك الفترة .

قيمة المبيعات الفعلية : هي القيمة الصافية للمبيعات المسلمة خلال الفترة ( تسليم مخازن الوحدة البائعة وطبقا للقيم الصافية الموضحة بفواتير البيع ) مطروحا منها قيمة مرتجعات مبيعات الفترة من السوق المحلي والخارجي ، ولا تتضمن « قيمة المبيعات الفعلية » إعانة التصدير ، ورسوم الإنتاج ورسوم المبيعات .

متوسط أسعار البيع : هو متوسط أسعار المبيعات الفعلية ( قيمة المبيعات الفعلية مقسومة على الكميات المباعة ) خلال الفترة المالية على أساس تسليم مخازن الوحدة ، ويستخرج متوسط أسعار كل من المبيعات المحلية والصادرات على النحو المذكور .

مردودات خارجة من مشتريات فترات سابقة : هي ما اشترته الوحدة في فترات مالية سابقة وردته في الفترة المالية الجارية .

مردودات داخلية من مبيعات فترات سابقة : هي ما باعتها الوحدة في فترات مالية سابقة وارتد إليها في الفترة المالية الجارية .

مرتجعات مشتريات : هي ما تم إرجاعه من مشتريات الوحدة خلال الفترة المالية الجارية .

مرتجعات مبيعات : هي ما تم إرجاعه من مبيعات الوحدة خلال الفترة المالية الجارية .

الإعانات المباشرة للإنتاج والتصدير : هي الإعانات التي تمنحها الدولة بصفة مباشرة للوحدة لمساعدتها على تخفيف أعباء التكاليف في الفترة الجارية ، وعلى الاستمرار في مزاولة نشاطها ، ولتدعيم قدرتها على المنافسة في الأسواق الخارجية .

الإيجارات الدائمة : هي المبالغ المستحقة على الغير نظير انتفاعهم بعقارات وأصول ثابتة أخرى تمتلكها الوحدة ولا تستخدمها في عمليات الإنتاج .

الإيجار المحسوب : هو القيمة الإيجارية المقدرة للعقارات التي تمتلكها الوحدة وتستخدمها لخدمة أغراضها ، ويقدر الإيجار على نفس الأسس المتبعة في حالة العقارات المستأجرة من الغير .

الفوائد المحسوبة : هي الفوائد المقدرة على المال المستثمر وفقا لسعر الخصم الذي يحدده البنك المركزى ولا تحسب فوائد على قيمة المباني والإتشاءات المملوكة التى قدر لها إيجار محسوب .

برنامج الإنتاج : هو الإنتاج المستهدف تحقيقه خلال الفترة المالية ، ويراعى عند تحديد برنامج الإنتاج التغيرات التى قد تطرأ على الطاقة خلال الفترة نتيجة الاستيعادات والإضافات.

تشغيل لدى الغير : يمثل كمية السلع التى ترسلها الوحدة إلى وحدة أخرى لتقوم الأخيرة بإجراء عمليات إنتاجية عليها لحساب الوحدة الأولى .

### ٣ - أسس وقواعد التقييم :

الأراضى : تتمثل قيمة الأراضى فى عنصرين أولهما ثمن شراء الأرض ، وثانيهما المصروفات التى أنفقت لاقتنائها وتهيتها للاستخدام فى أغراض الوحدة مثل مصروفات التسجيل ونقل الملكية ، والتعويضات المستحقة لأصحاب الأرض ( اتفاقية أو قضائية ) ، ومصروفات تجهيدها وتعبيدها .

وتعتبر قيمة الأراضى - شاملة العنصرين المذكورين - من الأصول الثابتة على مستوى الوحدة ، أما من وجهة النظر القومية فلا تتضمن بالإضافة إلى رأس المال القومى إلا العنصر الثانى ، وعلى ذلك يتعين فصل العنصرين كل على حدة عند إثبات قيمة الأراضى فى سجلات الوحدة ، ويعتبر العنصر الأول ( ثمن شراء الأراضى ) من « التحويلات الرأسمالية » بينما يعتبر الثانى من الاستخدامات الاستثمارية عند حساب التكوين الرأسمالى الإجمالى .

### معدل مصروفات الصيانة والعمرات الدورية <sup>(١)</sup> :

لضمان عدالة توزيع مصروفات الصيانة والعمرات الدورية للأصل خلال عمره الإنتاجى يخصص مبلغ ثابت لهذا الغرض يحمل به تكاليف الفترة المالية ( الحسابات الختامية ) . ولا تجرى أية قيود محاسبية لتحصيل هذا المبلغ على حسابات النتيجة فى بداية السنة المالية ، وإنما يتم تحميل حسابات الاستخدامات المختصة خلال السنة المالية بالمصروفات الفعلية للصيانة والعمرات الدورية ( سواء كانت داخلية تتم بمعرفة الوحدة أو خارجية تجرى بواسطة الغير ) ويتم حصر وتجميع تلك المصروفات من خلال

---

(١) عدلت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزى للحسابات رقم ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

مركز تكلفة بفرد لهذا الغرض ضمن مجموعة مراكز الخدمات الإنتاجية ( رقم ٦ ) ، وفى نهاية السنة المالية إذا كان هذا المعدل يزيد على المصروفات الفعلية للصيانة والعمرات الدورية يحمل الفرق على تكاليف الفترة المالية ( حساب تسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية ح / ٣٥٢٢ ) ويحول إلى حساب فرعى يخصص لهذا الغرض ضمن حساب مخصصات أخرى ( ح / ٢٣٤ ) فى الميزانية أما إذا كان هذا المعدل يقل عن المصروفات الفعلية للصيانة والعمرات الدورية فيتم تخفيض تكاليف الفترة المالية بتسوية هذا الفرق لذات الحساب المشار إليه ( حساب تسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية ح / ٣٥٢٢ ) وذلك باستخدام الرصيد المرحل من سنوات سابقة والمتراكم بحساب مخصص الصيانة والعمرات الدورية ضمن حساب مخصصات أخرى فى الميزانية ( وذلك فى حدود رصيد هذ المخصص ) .

· يعاد النظر دوريا فى مدى تناسب المعدل المذكور مع المصروفات الفعلية للصيانة والعمرات الدورية .

#### تقويم المستلزمات السلعية المنصرفة من المخازن والمتبقية بها :

تقوم المستلزمات السلعية المنصرفة من المخازن على أساس المتوسط المتحرك ، وهو متوسط السعر بعد آخر إضافة ، ويتم تقويم المخزون فى نهاية الفترة وفقا لنفس القاعدة .

$$\frac{\text{قيمة الرصيد} + \text{قيمة الكمية المضافة}}{\text{كمية الرصيد} + \text{الكمية المضافة}} = \text{المتوسط المتحرك}$$

#### تقويم الإنتاج التام :

يقوم الإنتاج التام فى نهاية الفترة بتكلفة الإنتاج المشتتة على تكاليف مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية المتعلقة بهذا الإنتاج التام ، وفى حالة نقص الإنتاج التام بسعر البيع عن تكلفة الإنتاج يكون مخصص بالفرق .

وبالعالم التالف من هذا الإنتاج كإنتاج تام إذا كان يمكن بيعه بحالته ويقوم بدرجة تتناسب مع مدى التلف فيه .

#### تقويم الإنتاج غير التام / والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير<sup>(١)</sup> :

يقوم الإنتاج غير التام / والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير بتكلفة الإنتاج حتى نهاية المرحلة السابقة

(١) أضيف لفظ حساب الغير بقرار رئيس الجهاز المركزى للمعاشيات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

على آخر مرحلة وصل إليها الإنتاج ، ويضاف إليها قيمة الخامات والمواد المباشرة والأجور المباشرة الخاصة بهذا الإنتاج فى المرحلة الأخيرة .

ويراعى عند تقويم الانتاج العام والإنتاج غير التام من مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى التى يتم تنفيذها بغرض بيعها للغير معالجة الأعباء التمويلية المتعلقة باقتناء الأراضى أو تلك المتعلقة بمستلزمات الإنتاج الخاصة بتلك المشروعات كأحد مكونات تكلفة الإنتاج الخاصة بهذه المشروعات وذلك إلى أن يتم الانتهاء من تنفيذها كلياً وتصبح صالحة للبيع أو يتم تنفيذها جزئياً وبيعها قبل الانتهاء منها ثم يوقف تحميل هذه الأعباء على تكلفة تلك المشروعات وتعتبر من تكاليف الخدمات الإدارية والتمويلية <sup>(١)</sup> .

دراسة أرصدة المدينين : يتم دراسة كل رصيد من أرصدة المدينين فى نهاية كل فترة مالية ، ويكون مخصص لمقابلة الديون المشكوك فى تحصيلها طبقاً لنتيجة الدراسة المذكورة .

### ٣ - أسس وقواعد للإهلاك :

يتبع مايلى من أسس وقواعد عند معالجة الإهلاك فى حسابات النتيجة والقوائم الختامية :

الأصول القابلة للإهلاك : تشمل جميع الأصول الثابتة قيماً عدا الأراضى ويدخل ضمن عداد تلك الأصول الثابتة المزروعات المعمرة القابلة للإهلاك ( حدائق وبساتين ) وتظهر هذه الأصول فى « الدليل المحاسبى » على مستوى الحسابات المساعدة والفرعية كما يأتى :

اسم الحساب	رقم الحساب
أراضى للاستغلال الزراعى ( حدائق وبساتين )	١١١
مبانى وإنشاءات	١١٢
آلات ومعدات	١١٣
وسائل نقل وانتقال	١١٤
عسدد وأدوات	١١٥
أثاث ومعدات مكاتب	١١٦

(١) أضيفت هذه الفقرة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ .

١١٧	ثروة حيوانية ومائية
١١٨	أصول ثابتة أخرى
١١٩	نفقات إيرادية مؤجلة

معدلات الإهلاك : تطبيق معدلات الإهلاك الواردة فى النظام ويراعى أن هذه المعدلات قد أعدت على أساس الافتراضات التالية :

- أن عدد أيام العمل فى السنة ٣٠٠ يوم أو أقل .
- أن مدة التشغيل اليومى وريدي واحدة .
- أن الأصول ( الموجودات ) مشتراة جديدة .

لذلك فإنه عند حساب الإهلاك السنوى تعتبر المعدلات المشار إليها حداً أدنى ويتم زيادة هذه المعدلات تبعاً لزيادة أيام العمل فى السنة وساعات التشغيل اليومى وتحسب معدلات الإهلاك للأصول المشتراة قديمة ( المستعملة قبل شرائها بصرف النظر عن فترة الاستعمال ) على أساس زيادتها بنسبة ٥٠ ٪ على الأقل من معدلات إهلاك الأصول المشتراة جديدة .

ولا تتطلب أسس زيادة معدلات الإهلاك الواردة فى النظام مضاعفة هذه المعدلات أو زيادتها طردياً مع زيادة عدد وريديات التشغيل اليومى أو زيادة عدد أيام العمل فى السنة ، بل أن الزيادة التى يجب إضافتها للمعدلات مقابل هذا الاستعمال الإضافى يجب أن تتماشى مع عنصر زيادة التشغيل . وتحديد مقدار هذه الزيادة متروك أمرها للمفنيين المختصين بالوحدة تحت إشراف الهيئة أو الشركة القابضة المختصة .

ويراعى أن النظام لم يحدد عدد الساعات التى تتضمنها الوردية الواحدة بل ترك الأمر لتحده الوحدة تحت إشراف الهيئة أو الشركة القابضة المختصة فقد تمتد الوردية الواحدة إلى ٢٤ ساعة يومياً بالنسبة لبعض الأصول ، وقد تنكمش هذه الوردية الواحدة إلى أقل مما جرى عليه العرف فى حساب الورديات ( بالنسبة لتشغيل العاملين ) فى بعض أوجه النشاط أو بالنسبة لبعض الأصول .

وتغطى معدلات الإهلاك مقابل التقادم المتوقع فى الظروف العادية ، فإذا نشأت ظروف تؤدي إلى تقادم الأصل قبل انتهاء عمره الإنتاجى المقدر فإن الخسارة التى تنجم عن ذلك تحمّل على حسابات النتيجة عن الفترة المالية التى تم خلالها التقادم الذى لم يكن متوقعاً .

ويراعى تقسيم السنة المالية إلى أربع فترات متساوية تحمل كل فترة حصتها فى الإهلاك السنوى طالما تم تشغيل الأصل أية مدة خلال الفترة ، فإذا لم يستخدم الأصل إطلاقاً خلال فترة أو أكثر يحسب الإهلاك على أساس ٥٠ ٪ من حصة الفترة أو الفترات التى لم يستخدم الأصل خلالها .



ويمكن للوحدة فى حالة عدم وجود معدلات إهلاك لبعض أصولها الثابتة ضمن المعدلات الخاصة بالقطاع التابعة له أن تسترشد بمعدلات الإهلاك الواردة لهذه الأصول فى قطاع آخر مشابه فى أصوله عن طريق القياس إذا كانت طبيعة وظروف تشغيل تلك الأصول متشابهة فى كلا القطاعين . أما إذا رأت الوحدة أن طبيعتها تستدعى اعتماد معدلات إهلاك خاصة فيمكن لها إعداد دراسة فنية لتحديد معدلات الإهلاك المقترحة لتلك الأصول بالاشتراك مع الهيئة أو الشركة القابضة التى تتبعها الوحدة ومخاطبة اللجنة الفنية الدائمة للنظام المحاسبى الموحد لاعتماد هذه المعدلات .

وجوب حساب الإهلاك وطريقته : تلتزم كل وحدة بحساب الإهلاك سنويا أيا كانت نتيجة النشاط ( سواء كانت فائضا أو عجزا ) . وتتبع فى حساب الإهلاك طريقة القسط الثابت مع عدم استبعاد أية قيمة باقية ( خردة ، نفاية ... إلخ ) .

تاريخ البدء فى حساب الإهلاك <sup>(١)</sup> : يتحدد هذا التاريخ ببدء استخدام الأصل خلال الفترة المالية . وفى حالة استخدام ( تشغيل ) الأصل فى فترة التجارب يحمل الإهلاك على تكاليف تجارب بدء التشغيل .

احتياطى فروق القيمة الاستبدالية : من الضروري تدبير الفرق بين القيمة الاستبدالية والقيمة التاريخية للأصل وذلك للمحافظة على القوة الإنتاجية للمال المستثمر بالوحدة . ويعتبر مقابل فروق القيمة الاستبدالية كاحتياطى عام عند توزيع الأرباح ويظهر ضمن الاحتياطيات باسم ( احتياطى ارتفاع أسعار الأصول - حساب ٢٢٦ ) .

الأصول التى يتم إهلاكها دفتريا ويستمر استخدامها فى الإنتاج <sup>(٢)</sup> :

فيما عدا المهمات والأدوات الصغيرة ( بالمفهوم الوارد لهما بالنظام المحاسبى الموحد ) ، يستمر حساب قسط إهلاك الأصل الذى تم إهلاكه دفتريا ولا يزال يستخدم فى الإنتاج بنسبة ٥٠٪ من قيمة القسط وتضاف هذه القيمة سنويا إلى الاحتياطى ( احتياطى ارتفاع أسعار الأصول ح - ٢٢٦ ) ، ويستثنى من هذه القاعدة الأصول المخصصة لمراكز الإنتاج فى الوحدات الاقتصادية التابعة لمؤسسة التعدين ( سابقا ) أو الوحدات الاقتصادية المتخصصة فى إنتاج البترول أو تكريره دون ما عداها من أصول الوحدات أو المراكز الأخرى ( خدمات إنتاجية - خدمات تسويقية - خدمات إدارية وقبيلية ) فتطبق نسبة ٢٥٪ من قيمة

(١) عدلت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ .

(٢) عدلت هذه القاعدة بقرارى رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقمى ٨٦ لسنة ١٩٦٩ ، ١٨٨٢ لسنة ١٩٩١ .

القسط ، وإيراعى حساب النسبتين ( ٥٠ ٪ ، ٢٥ ٪ ) على أساس المعدل الأصلي للتشغيل لوردية واحدة فقط مهما كانت ساعات التشغيل .

الإنشاءات المعدة خصيصاً لألات معينة : قد تستلزم أنواع معينة من الآلات إنشاءات خاصة بها ، بحيث لا تصلح هذه الإنشاءات إلا لهذا الغرض ، ولذلك تخضع الإنشاءات المذكورة لقواعد إهلاك الآلات طالما بقيت الآلات قائمة فإذا رفعت الآلات اعتبرت القيمة غير المهلكة حسابياً للإنشاءات خسارة تحمل على حسابات النتيجة عن الفترة المالية التي تم خلالها رفع الآلات .

وضع الأصول الثابتة فى مجموعات : لتيسير حساب الإهلاك قد توضع الأصول الثابتة فى مجموعات متجانسة من حيث النوع وطبيعة العمل ، وذلك لتطبيق قواعد الإهلاك على المجموعة بصرف النظر عن مكوناتها . وقد تكون هذه المجموعات أفقية ( وهى الأصول المتشابهة ) كمجموعة محطة توليد الكهرباء ، ومجموعة آلات ورش الصيانة ومجموعة آلات ومعدات المرافق التى تخدم الإنتاج بصفة عامة ولا تشترك فى مرحلة معينها من مراحل الإنتاج .. الخ . وقد تكون هذه المجموعات رأسية ( وهى الأصول المتكاملة ) حيث تشترك كل مجموعة فى إنتاج معين كمجموعة آلات الصهر ، ومجموعة آلات الدرفلة .. الخ . وقد تكون هذه المجموعات ( جغرافية ) كمجموعة آلات منطقة معينة ( آلات منجم ) ... الخ .

إهلاك الأدوات الصغيرة : يستمر استعمال الأدوات الصغيرة غالباً مدة طويلة نسبياً يصعب معها تحديد النقص الذى يطرأ عليها نتيجة استعمالها . لذلك يتم إهلاكها بقيمة ما يصرف من هذه الأدوات أولاً بأول دون انتظار تخريدها ، وتراقب عهدة العمال من هذه الأدوات بالجرد الفعلى والمطابقة على سجلات العهد الشخصية التى تسلك لهذا الغرض ، وذلك إلى أن يتم ردها بعد تقرير عدم صلاحيتها .

إهلاك المهمات : يتم إهلاك المهمات بقيمة النقص الذى يصيب عمرها الإنتاجى نتيجة استخدامها فى التشغيل خلال الفترة ، وتخضع قيمة هذه المهمات فى نهاية كل فترة لإعادة التقدير .

إهلاك الثروة الحيوانية : يتم إهلاك الثروة الحيوانية للتسمين فى نهاية كل فترة بإتباع طريقة إعادة التقدير ، أما حيوانات الإكثار والعمل فيمتنع نفس المبدأ إذا لم تحدد معدلات إهلاك خاصة بها .

إهلاك الأفلام السينمائية والتليفزيونية : يتم إهلاك الأفلام التليفزيونية والأفلام السينمائية فى شركات الإنتاج السينمائى فى نهاية كل فترة بإتباع طريقة إعادة التقدير وفقا للمعدلات التى جرى العرف على إتباعها .

إهلاك المصروفات التى تتعلق بأصول غير مملوكة للوحدة وتخدم أغراضها <sup>(١)</sup> : يتم إهلاك هذه المصروفات فى مدة أقصاها عشر سنوات وذلك اعتبارا من تاريخ بدء الاستغلال أو المدة التى ينتظر استفادة الوحدة خلالها من تلك الأصول أيهما أقل .

إهلاك مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك <sup>(١)</sup> : يتم إهلاك المبالغ المحملة على حساب مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك فى مدة أقصاها عشر سنوات وذلك اعتبارا من تاريخ بدء الاستغلال أو المدة التى ينتظر استفادة الوحدة خلالها من تلك الأصول أيهما أقل .

إهلاك النفقات الإيرادية المؤجلة :

يتم إهلاك النفقات الإيرادية المؤجلة فى مدى خمس سنوات أى بمعدل (٢٠٪) سنويا وذلك اعتبارا من تاريخ بدء التشغيل ( بالنسبة لكل من مصروفات التأسيس - ١١٩١/ح ، ومصروفات إدارية وعصومية قبل بدء التشغيل - ١١٩٤/ح ) ، واعتبارا من تاريخ انتهاء الحملة الإعلانية ( بالنسبة لمصروفات الحملة الاعلانية - ١١٩٢/ح ) ، واعتبارا من تاريخ بدء تحقق إيرادات للاستثمارات المالية ( بالنسبة لفوائد المبالغ المقترضة خصيصا للاكتتاب فى تأسيس شركات جديدة - ١١٩٣/ح ) <sup>(٢)</sup> .

ويتم إهلاك المبالغ المحملة على حساب مصروفات الأبحاث والتنمية لمنتج جديد (ح/١١٩٥) فى مدة أقصاها خمس سنوات وذلك اعتبارا من تاريخ بدء إنتاج المنتج الجديد أو المدة التى ينتظر استفادة الوحدة خلالها من أعمال الأبحاث والتنمية أيهما أقل <sup>(٣)</sup> .

---

(١) أضيفت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤

(٢) عدلت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٧٥ لسنة ١٩٨٩ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤

(٣) أضيفت هذه الفقرة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤

كما يتم إهلاك المبالغ المحملة على حساب مصروفات تحديث فروع ومعارض النشاط التجارى (ح/ ١١٩٦) فى مدة أقصاها خمس سنوات وذلك اعتبارا من تاريخ الإلتهاء من إجراء هذا التحديث وبدء الاستغلال أو المدة التى ينتظر استفادة الوحدة خلالها من تلك المصروفات أيهما أقل<sup>(١)</sup> .

### ٤ - فروق أسعار صرف العملات الأجنبية<sup>(٢)</sup> :

فى حالة شراء أصول ثابتة بقروض طويلة الأجل :

يتم تعديل المكون الأجنبى الذى تتضمنه الإلتزامات طويلة الأجل مع ما يقابلها من الأصول الشابتة والمشروعات تحت التنفيذ التى استخدمت هذه الإلتزامات فى تمويلها على أساس سعر الصرف المعلن للعملة عند صدور قرارات وزارة معدلة لسعر الصرف ، وعلى أن يقررد لمقابلة التعديل فى قيمة المكون الأجنبى المذكور حساب خاص يلحق بكل أصل ثابت تحت اسم ( تعديل تكلفة المكون الأجنبى ) - برقم تال لحساب التكاليف الأخرى للأصول المستوردة - ، ويتم إهلاك المبلغ المحمل على هذا الحساب على مدى باقى العمر الإلتجائى لهذا الأصل الثابت ، ويتم تصويب ما يكون قد أجرى من تسويات على خلاف ما تقدم .

وفىما يتعلق بالقروض التى تزيد فترة سدادها عن العمر الإلتجائى للأصول التى تم تمويلها بهذه القروض فإن شروط هذه القروض تتضمن بالإضافة إلى أنها مخصصة لتمويل توريد أصول إلا أنها تتحول بعد انقضاء العمر الإلتجائى للأصل إلى تمويل عام كتسهيلات وعليه يتم معالجة هذه القروض على أساس تقسيم فروق العملة الناتجة عن تعديل تكلفة المكون الأجنبى وذلك على النحو التالى :

فروق العملة التى يتم تحميلها على حساب تعديل تكلفة المكون الأجنبى للأصل الثابت =

$$\frac{\text{العمر الإلتجائى للأصل أو المتبقى منه}}{\text{مدة سداد القرض أو المدة الباقية لسداد القرض}} \times \text{الفروق المترتبة على تعديل تكلفة المكون الأجنبى لرصيد القرض}$$

أما باقى فروق العملة فتعالج باعتبارها أعباء تمويلية تحمّل على حساب الأرضدة المدينة الأخرى ( ح / ١٧٢ ) ويجرى توزيع هذه الأعباء التمويلية بعد انقضاء العمر الإلتجائى للأصل بقسط متساو على المدة الباقية من سداد القرض وذلك بالتحميل على حساب تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( مدين ) - ح / ٣٦٢ - ويدون توسط أى حسابات .

(١) أضيفت هذه الفقرة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٠٣٤ لسنة ١٩٩٣ المعدل بالقرار رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .

(٢) أضيفت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٤١٧ لسنة ١٩٨٦ المعدل بالقرار رقم ٩٦٤ لسنة ١٩٩٠ .

وبالنسبة لفروق العملة الناتجة عند سداد أقساط القروض خلال السنة المالية فيتم معالجتها باعتبارها أعباء تحويلية تعالج ضمن حسابات النتيجة من خلال حساب موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية .

فى حالة شراء مستلزمات سلعية أو بضائع بغرض البيع بقروض طويلة الأجل :

يتم تعديل المكون الأجنبى الذى تتضمنه الالتزامات طويلة الأجل مع ما يقابلها من المخزون من المستلزمات السلعية التى استخدمت هذه الالتزامات فى تحويلها على أساس سعر الصرف المعلن للعملة عند صدور قرارات وزارية معدلة لسعر الصرف ، مع تسوية نصيب الجزء المستخدم من المخزون من تكلفة « تعديل تكلفة المكون الأجنبى » المشار إليه على حساب مستلزمات سلعية أو حساب مصروفات سنوات سابقة حسب الأحوال .

وتعالج البضائع بغرض البيع على نفس أسس معالجة المستلزمات السلعية .

أما فى حالة الوحدات التى تعتمد أساسا فى تحويل احتياجاتها من المستلزمات السلعية أو البضائع بغرض البيع على القروض طويلة الأجل فيجوز تسوية نصيب الجزء المستخدم من مخزون المستلزمات السلعية أو المباح من البضائع بغرض البيع على حساب الأرصدة المدينة الأخرى ( ح/ ١٧٢ ) ، ويجرى توزيع رصيد هذا الحساب بقسط متساو على المدة الباقية من سداد القرض خصما على حساب تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( مدين ) - ح/ ٣٦٢ - وبدون توسيط أى حسابات .

بالنسبة للأرصدة بالعملات الأجنبية التى تتضمنها الأصول والخصوم الأخرى :

مع مراعاة ما تقضى به القواعد السابقة الخاصة بالأصول الثابتة والمستلزمات السلعية والبضائع بغرض البيع ، يتم إعادة تسجيل الأرصدة من العملات الأجنبية التى تتضمنها الأصول والخصوم الأخرى فى تاريخ إعداد الميزانية على أساس سعر الصرف المعلن للعملة فى هذا التاريخ .

ويفتح حساب باسم « موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية » ضمن حساب الأرصدة الدائنة الأخرى ( ح/ ٢٧٣ ) ترحل إليه الفروق التى قد تنشأ بين سعر العملة فى تاريخ الاستخدام والسعر الذى تم الحصول به عليها ، وكذا الفروق الدائنة والمدينة الناتجة عن إعادة تسجيل الأرصدة من العملات الأجنبية .

وفى نهاية السنة المالية إذا كان رصيد الحساب المذكور دائما يقل فى حساب العمليات الجارية ضمن حساب الإيرادات التحويلية « تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( دائن ) - ح/ ٤٤٦٦ » ، أما إذا كان

الرصيد مدينًا فيقفل ضمن حساب تحويلات جارية تخصيصية « تقلبات أسعار العملات الأجنبية ( مدين )  
- ٣٦٢/٥ » .

#### ٥ - فوائد تمويل اقتناء الأصول الثابتة واللاحقة على بدء تشغيل هذه الأصول<sup>(١)</sup> :

يجوز - بدلًا من تحميل الاستخدامات بالفوائد السنوية المستحقة - إتباع أسلوب تحميل الاستخدامات بقسط سنوي ثابت من فوائد القروض طويلة الأجل المتعلقة بتحميل اقتناء الأصول الثابتة واللاحقة على بدء تشغيل هذه الأصول وذلك بربط تحميل هذه الفوائد بمدة سداد القرض ( بما فيها فترة السماح ) ، ومن ثم يكون القسط السنوي الثابت للفوائد الذي يتم تحميله على حساب الاستخدامات يساوي :

إجمالي الفوائد اللاحقة على بدء تشغيل الأصل ( أو المتبقى منها )

مدة سداد القرض ( أو المتبقى منها ) المحسوبة عنها هذه الفوائد ( بما فيها فترة السماح إن وجدت )  
ولا تسرى المعالجة المحاسبية السابقة على فوائد التأخير الناجمة عن عدم سداد أقساط القروض في مواعيد استحقاقها ، وكذا على الفوائد التي تترتب على إضافة الفوائد المستحقة التي لم يتم سدادها إلى أصل القرض .

ويفتح حساب باسم « موازنة فوائد قروض طويلة الأجل » ضمن حساب الأرصدة المدينة الأخرى (ح/١٧٢) يدرج به الرصيد المدين لفوائد القروض المشار إليها والتي لم يتم تحميلها على حسابات النتيجة ، وفي حالة ما إذا كان رصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية دائنًا يظهر بذات المسمى ورقم الحساب كرصيد شاذ ضمن حساب « أرصدة دائنة أخرى » .

(١) أضيفت هذه القاعدة بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٩٦٥ لسنة ١٩٩٠ .

## ٢ - الإطار العام لنظام التكاليف

### ١ - أهداف التكاليف ومفهومها والتشكيل المختص بحساباتها :

يمكن تحديد الأهداف العامة لنظام التكاليف فيما يلي :

- إحكام الرقابة على تكاليف الإنتاج وعلى استخدام عوامل الإنتاج بمتابعتها على مستوى الإشراف والمسئولية .

- توفير أساس سليم لتقويم الإنتاج العام والإنتاج غير التام والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير في آخر الفترة المالية ، وذلك لأغراض التصوير الصحيح لنتائج الأعمال والقوائم المالية والحسابات الاقتصادية القومية .

- توفير البيانات المحاسبية بالصورة التي تتطلبها الموازنة التخطيطية طبقاً لمراكز المسئولية ومراكز التكلفة .

- المساعدة على رسم السياسات واتخاذ القرارات على مختلف المستويات ( من مستوى الوحدة الاقتصادية إلى المستوى القومي ) .

وقد يعول نظام التكاليف على مبدأ التكلفة الفعلية ( التاريخية ) بتسجيل وتحليل البيانات الخاصة بتكلفة الإنتاج حسب المراكز والمراحل والعمليات وذلك في إطار محدد من الأسس والقواعد والتعاريف والمصطلحات لمقابلة أهداف معينة .

ويفيد تسجيل البيانات على هذا النحو في التعرف على التكلفة الفعلية ( التاريخية ) المباشرة وغير المباشرة لوحدة الإنتاج وللإنتاج في مجموعه في المراكز والمراحل المختلفة . ولكي تكون التكاليف أداة فعالة لمراقبة الانتاج ومتابعة الأداء وتقييمه لا مجرد بيانات تسجيلية لما تم في فترة زمنية ماضية ، يجب أن تقتصر التكلفة التاريخية « بالتكلفة المعيارية » ويتطلب إعداد التكاليف المعيارية دراسات معينة للوصول إلى معدلات للأداء . ومقارنة التكاليف التاريخية بالتكاليف المعيارية يمكن إجراء تحليل تفصيلي للانحرافات . ولما كانت بعض عناصر التكاليف ( التكاليف الثابتة ) لا تتأثر بالتغيرات التي تطرأ على حجم الإنتاج ، فإنه من المفيد دراسة ( التكلفة الحدية ) ( أي تكلفة إنتاج وحدة إضافية ) لتتبع العلاقة بين تغيرات حجم الإنتاج من ناحية ، والتكاليف الثابتة والمتغيرة من ناحية أخرى .

وتأسيساً على ما تقدم من مفاهيم يجب أن يوفر نظام التكاليف بيانات عن التكاليف الفعلية ( التاريخية ) ، والتكاليف المعيارية ، والتكاليف الحدية حتى يمكن مقابلة احتياجات كل من الوحدة الاقتصادية والأجهزة الخارجية بالنسبة للتخطيط والمتابعة والرقابة وتقييم الأداء .

ونظرا للطابع الخاص الذى يميز حسابات التكاليف يفرد لها عادة من الناحية التنظيمية تشكيل ( إدارة ، قسم ... الخ ) مستقل عن التشكيل المختص بالحسابات المالية فى الوحدة ، وعلى الرغم من هذا الاستقلال فإنه لابد من استمرار الاتصال المتبادل بين التشكيلين لأن حسابات التكاليف تتبع أساسا من الحسابات المالية ، ويتطلب هذا الاتصال المستمر المتبادل وضع مجموعة من التعاريف والمصطلحات الخاصة بالتكاليف ، ويعتبر توحيد هذه التعاريف والمصطلحات مدخلا لتوحيد نظم التكاليف على مستوى النشاط النوعى ، وتتوقف القوى العاملة ( من حيث العدد والمستوى الفنى ) اللازمة لتطبيق نظام التكاليف بالوحدة الاقتصادية على الأهداف الإجمالية التفصيلية للنظام ، وعلى حجم الوحدة الاقتصادية ، وعدد مراكز التكلفة ، والطاقة المتاحة لتجهيز البيانات آليا ، ومدى سلامة الدورات المستندية ودرجة انتظام المعلومات المتبادلة بين كل من أقسام الإنتاج والأقسام المالية والتجارية وشئون العاملين .

### ٣ - تعاريف ومصطلحات التكاليف :

#### التكاليف المباشرة :

هى مجموعة عناصر التكاليف المخصصة مباشرة لوحدة الإنتاج أو لمراكز التكلفة ، وتتمثل فى تكلفة المواد الأولية المباشرة ، وتكلفة العمل المباشرة ، وتكلفة الخدمات الإنتاجية المباشرة .

#### تكلفة المواد الأولية المباشرة :

هى تكلفة المواد التى يمكن تمييزها فى وحدة الإنتاج أو تخصيصها مباشرة لمركز التكلفة .

#### الأجور المباشرة :

هى تكلفة العمل المستخدم مباشرة فى وحدة الإنتاج أو المخصص مباشرة لمركز التكلفة .

#### المصروفات المباشرة :

هى تكلفة الخدمات الإنتاجية التى تؤدى لوحدة الإنتاج أو لمركز التكلفة بصورة مباشرة .

#### تكاليف صيانة الأصول الثابتة :

هى تكلفة ما يستخدم فى صيانة الأصول الثابتة من مواد ومهمات وقطع غيار ( معمرة وغير معمرة ) وعمل ، بغرض المحافظة على الكفاءة الإنتاجية لهذه الأصول خلال عمرها الإنتاجى .



### تكاليف تهيئـة الإنتاج :

هى تكاليف تهيئـة الآلات والمواد المستخدمة فى الإنتاج بحيث تكون معدة للعمليات الإنتاجية داخل مراكز الانتاج .

### التكاليف غير المباشرة ( التكاليف الإضافية ) :

هى مجموعة عناصر التكاليف التى لا يمكن تخصيصها مباشرة لوحدة الإنتاج أو لمراكز التكلفة ( مواد وعمالة ونفقات أخرى ) .

### تكاليف الخدمات التسويقية ( البيعية ) :

هى التكاليف التى تتحملها الوحدة لتخزين الإنتاج التام والإعلان عنه وترويجه وبيعه ونقله وتوزيعه وتحصيل قيمته ، وكذا تكاليف الأبحاث التسويقية لتصريف الإنتاج .

### تكاليف الخدمات الإدارية :

هى قيمة أجور العاملين فى الإدارة وغير ذلك من النفقات الخاصة بمراكز الخدمات الإدارية .

### تكاليف الخدمات التمويلية :

هى تكاليف تدبير الأموال اللازمة لتمويل عمليات الوحدة الاقتصادية .

### التكاليف الثابتة :

هى التكاليف التى تنشأ خلال فترة زمنية معينة نتيجة إيجاد طاقة إنتاجية أو فنية أو بيعية أو إدارية استعداداً للإنتاج ، ولا تتغير هذه التكاليف بالتغيرات فى حجم الإنتاج إلى درجة معينة ، وتتضمن التكاليف الثابتة بعض العناصر الخارجة عن سلطة الإدارة كالضرائب العقارية والحد الأدنى للإهلاك ، وبعض العناصر الثابتة بطبيعتها ؛ كأقساط التأمينات العامة ، والأعباء المفروضة بموجب القوانين لصالح العمال ، وكذا الجزء الثابت من التكاليف شبه المتغيرة .

### التكاليف المتغيرة :

هى التكاليف المسموح بها لاستخدام الطاقة فى إنتاج وتسويق وحدات الإنتاج ، وتقبل هذه التكاليف إلى التغير بنفس نسبة التغير فى حجم الإنتاج طالما بقيت الأشياء الأخرى على ما هى عليه ( بقاء أسعار

المواد والخدمات ومعدلات الأجر التي حسبت على أساسها التكاليف المتغيرة كما هي ، واستقرار الظروف الفنية والإدارية التي تم في نطاقها تحديد عناصر التكاليف المتغيرة بحيث لا تتغير مواصفات السلع وطرق الصناعة والتسويق ) .

### التكاليف شبه المتغيرة :

هي التكاليف التي تتغير مع حجم الإنتاج ولكن بنسبة تقل عن نسبة التغير في التكاليف المتغيرة طالما بقيت الأشياء الأخرى على ما هي عليه .

### التكاليف الحدية :

هي الزيادة في التكاليف الكلية المترتبة على إنتاج وحدة إضافية ، وتكون هذه الزيادة مساوية لقيمة التكاليف المتغيرة لوحدة الإنتاج .

### تكلفة الإنتاج :

هي مجموعة تكاليف مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية المتعلقة بهذا الإنتاج .

### تكلفة المبيعات :

هي تكلفة إنتاج الوحدات المباعة مضافا إليها تكاليف مراكز الخدمات التسويقية .

### التكلفة الكلية :

هي تكلفة المبيعات مضافا إليها تكلفة مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية .

### الطاقة الفعلية للإنتاج :

هي الطاقة المتاحة للإنتاج خلال فترة زمنية معينة مطروحا منها الطاقة العاطلة ( غير المستغلة فعلا في الإنتاج ) خلال تلك الفترة .

### العماد المعاد للإنتاج :

هو ذلك القدر المتخلف والهالك والفاقد في العملية الإنتاجية ، والذي يسمح به في ظل ظروف عادية وطبيعية معلومة .

### العادم غير العادى للإنتاج :

هو ذلك القدر المختلف والهالك والفاقد فى العملية الإنتاجية ، والذي يزيد عن العادم العادى للإنتاج ، ولا يسمح به فى ظل الظروف العادية والطبيعية المعلومة .

### الإنتاج التالف :

هو ذلك القدر من الإنتاج الذى لا تنطبق عليه كلية المواصفات الأساسية التى كان من المستهدف توافرها فى الإنتاج ، وقد يمكن إعادة تشغيل الإنتاج التالف أو بيعه على حالته .

### وقت إنتاج العمل :

هو وقت العمل المباشر اللازم والذي يستنفد فى أداء عملية إنتاجية معينة داخل مراكز الإنتاج .

### وقت تعطيل العمل :

هو وقت التوقف عن الإنتاج أثناء أوقات العمل .

### الإنتاج المستهدف :

هو الإنتاج المخطط فى برنامج الإنتاج .

### الإنتاج الفعلى :

هو الإنتاج الذى حققته فعلا عمليات الإنتاج ( بما فى ذلك الإنتاج التالف ) خلال فترة زمنية معينة .

### وحدة الإنتاج :

هى وحدة للتعبير عن الإنتاج وتوصيفه وقياسه بالنسبة لمركز التكلفة أو للمرحلة الإنتاجية أو للوحدة الاقتصادية . ويكون هذا التعبير بالحجم أو الوزن أو الطول أو العدد فى حالة التجانس المطلق فى المواصفات والوحدات المنتجة .

وفى حالة عدم التجانس المطلق فى المواصفات بين المنتجات وبعضها البعض يمكن لأسباب تتعلق بتسهيل العمل وتبسيطه تهريب المنتجات المتشابهة فى مجموعات تتفق مكونات كل مجموعة منها فى بعض المواصفات الأساسية بحيث يمكن تطبيق وحدة قياس تقريبية على المجموعة .

وفى غياب التجانس بين المنتجات وبعضها البعض وعدم اشتراكها فى المواصفات الأساسية يتخذ أمر الشغل للتعبير عن وحدة الإنتاج وقياسها .

وقد ينسب المنتج أو المنتجات إلى أحد عوامل الإنتاج أو أحد عناصر التكاليف للتعبير عن وحدة لقياس التكلفة ( ساعات عمل مثلا ) .

### **أمر الشغل :**

هو تعليمات مكتوبة لانجاز عملية إنتاجية ، أو إنتاج سلعة أو كمية من وحدات إنتاج معين ، أو لصيانة أصل ثابت بمواصفات معينة ، وذلك فى فترة زمنية معينة .

### **سلسلة التشغيل :**

هى إحدى المراحل الإنتاجية التى يمر بها الإنتاج وتضفى عليه خواصا جديدة تمهيدا لتسليمه لمرحلة إنتاجية لاحقة أو لتسليمه كإنتاج تام مستكمل المواصفات الخاصة به .

### **مستوى التشغيل :**

هو العلاقة بين طاقة برنامج الإنتاج ( التقديرى والتنفيذى ) والطاقة القصوى أو المتاحة عن فترة الاستغلال ( التشغيل ) .

### **مركز التكلفة :**

هو دائرة أداء نشاط معين متجانس أو خدمات من نوع معين متجانسة ، ويحتوى مركز التكلفة على مجموعة من عوامل إنتاج متماثلة ، وينتج عن مركز التكلفة منتج متميز أو خدمة متميزة قابلة للقياس ، ويتعين أن تكون مراكز التكلفة ممثلة لوحدة مسئولية تبعا للتنظيم الإدارى فى الوحدة الاقتصادية ، ومن الضرورى عند تطبيق نظم التكاليف أن يتم تقسيم الوحدة الاقتصادية لمراكز تكلفة بحيث يمثل كل مركز نشاطا متميزا عن غيره وفقا لطبيعة العمل ، مع بيان حدوده الفنية والإدارية .

### **الإنتاج الحدى :**

هو حجم معين من الإنتاج تكفى صافى حصيلة بيعه - بعد خصم التكاليف المتغيرة - لتغطية التكاليف الثابتة .

### نقطة التعادل :

هى النقطة التى تتساوى عندها إيرادات النشاط الجارى مع التكاليف الكلية . وعن طريق تعديل مستوى التشغيل يتحدد الفائض فى مختلف المستويات بحيث يمكن الاسترشاد بهذه البيانات عند وضع السياسات وتحقيق الرقابة .

### مراكز الإنتاج :

تعكس مراكز الإنتاج النشاط الذى تقوم به الوحدة الاقتصادية فهى مراكز إنتاج المحاصيل الزراعية بالنسبة لوحدة زراعية ، وعمليات إنتاج الغزل والنسيج بالنسبة لوحدة الغزل والنسيج ، والنقل بالنسبة لوحدة نقل ، وورشة أو عنبر صيانة لوحدة صيانة .. الخ ويقوم الفنيون المتخصصون بتحديد العمليات الإنتاجية المرحلية داخل هذه المراكز .

### مراكز الخدمات الإنتاجية :

هى المراكز التى تخدم مراكز الإنتاج وتوفر المستلزمات وغيرها ، ومن أمثلة هذه المراكز أسطول النقل وورش الإصلاح ومحطات القوى والصيانة لوحدة زراعية أو صناعية ، ولا يرتبط مركز الخدمة الإنتاجية ارتباطا مباشرا بخدمة منتج بذاته ، وإنما يرتبط ارتباطا غير مباشر بالإنتاج التام والخدمات التى تؤدى لأحد المراكز الأخرى فى الوحدة الاقتصادية أو خارجها .

### مراكز الخدمات التسويقية ( البيع ) :

هى المراكز التى تتم فيها أبحاث وعمليات تسويق منتجات الوحدة الاقتصادية .

### مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية :

هى مراكز خدمات الأجهزة المالية والإدارية وأجهزة الإشراف والرقابة والمتابعة الداخلية فى الوحدة الاقتصادية .

### الطاقة القصوى :

هى طاقة الإنتاج المحددة - خلال فترة زمنية معينة - وفقا لمواصفات عوامل الإنتاج ، مع فرض توافر مجموعة متكاملة من الاشتراطات كالصيانة المنتظمة وقررة عمالة مدربة ذات كفاية إنتاجية معينة ، وتوافر

مستلزمات الإنتاج بالمواصفات المحددة ، ويستبعد من حساب الطاقة القصوى ذلك الجزء الذى لا يمكن تحقيقه بسبب إعداد الآلات للإنتاج والصيانة وللاتقال من عملية لأخرى فى حدود المعدلات الفنية المستقرة ، وتقاس الطاقة الإنتاجية القصوى لكل مرحلة أو عملية بقدرتها الإنتاجية الذاتية بصرف النظر عن تناسب القدرات الإنتاجية فى المراحل الأخرى . وتقاس الطاقة الإنتاجية القصوى على مستوى الوحدة الاقتصادية بالقدرة الإنتاجية القصوى للمرحلة الرئيسية أو المراكز الإنتاجية .

وبالنسبة للصناعات التى يصعب فيها تحديد الطاقة القصوى ، فيمكن فى مثل هذه الحالة حساب الطاقة على أساس ساعات التشغيل أو وحدة قياس غطية يمكن تحويل باقى المنتجات إليها على أساس معدلات ثابتة .

#### الطاقة المتاحة :

هى الطاقة القصوى مستبعدا منها الاختناقات داخل مجموعة مراكز الإنتاج . وتقاس الطاقة المتاحة لأضعف مرحلة أو عملية إنتاجية .

#### طاقة برنامج الإنتاج :

هى الطاقة التى يستلزمها برنامج الإنتاج فى الوحدة الاقتصادية .

#### الساعات القصوى للعمال :

هى الساعات المقررة للعمل وفقا للصلة التعاقدية والتشريعات المنظمة لها ، وتحسب على المستوى السنوى التالى :

الاحتياجات المقدرة  $\times$  الساعات اليومية المقررة  $\times$  ( عدد أيام السنة <sup>(١)</sup> ) بعد طرح أيام الإجازات والراحات والعطلات الرسمية ( القانونية ) .

وتربط الساعات القصوى للعمال حسب الاحتياجات المقدرة من العاملين لتنفيذ برنامج الإنتاج ويقصد بالاحتياجات المقدرة عدد العمال اللازمين لتنفيذ برنامج الإنتاج على أساس ساعة/عامل .

الساعات التعاقدية للعاملين ، وتحسب على النحو التالى :

عدد العاملين المعيّنين فعلا  $\times$  عدد الساعات اليومية المقررة  $\times$  ( عدد أيام السنة مطروحا منها أيام الإجازات والراحات والعطلات الرسمية والقانونية ) .

---

(١) عدل لفظ « الشهر إلى لفظ السنة » وفقا لقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١ لسنة ١٩٦٧ .

وتربط الساعات التعاقدية للعمالة على أساس القوة العاملة المعينة فعلا .  
الساعات التراجدية للعاملين ، وتحسب على النحو التالي :

عدد الساعات التعاقدية للعاملين ناقصا عدد ساعات الانقطاع عن العمل ، ولا تتضمن ساعات العمل الإضافي .

### الساعات الإضافية للعاملين :

هى إجمالى عدد ساعات العمل الإضافي الفعلية .

### ٣ - تحديد مراكز التكلفة :

يحدد عدد مراكز التكلفة بالوحدة الاقتصادية فى ضوء الأهداف المتوخاة من تحليل بيانات التكاليف على أن يؤخذ فى الاعتبار أن عدد المراكز يبرر تكلفة العمل اللازم . ويراعى فى اختيار المراكز اقترانها بالاشراف والمسئولية وفقا لخريطة التنظيم فى الوحدة الاقتصادية . ويجرى التقسيم الرئيسى للمراكز على أساس وظيفى لمراكز الإنتاج ، ومراكز الخدمات الإنتاجية ، ومراكز الخدمات التسويقية ، ومراكز الخدمات الإدارية والتمويلية ، وتقسم كل من مراكز الإنتاج والخدمات الإنتاجية إلى مراكز فرعية ، حسب خطوط الإنتاج ، أو حسب مجموعات الآلات المتشابهة ، وتقسم مراكز الخدمات التسويقية إلى مراكز فرعية حسب المناطق أو أنواع حسب المنتجات ... الخ .

وتقسم مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية إلى مراكز فرعية حسب نوع الخدمة المؤداة ، ويطلق على المراكز الفرعية المشار إليها « مراكز التكلفة » وفى حالة قيام الوحدة الاقتصادية بتقديم خدمات اجتماعية للعاملين بها كالمطعم أو النادى أو المستشفى أو دار الحضانة سواء قدمت هذه الخدمات كلها أو بعضها بالجمان أو بتكلفة رمزية يقابل يغطى التكلفة يفرد مراكز فرعية لهذه الخدمات داخل مراكز الخدمات الإنتاجية ، وتعتبر تكلفة هذه الخدمات مزايا عينية .

### ٤ - تجميع عناصر التكاليف وتبويبها :

تجمع عناصر التكاليف حسب طبيعة النفقة ، ويتم التمييز بين عناصر التكاليف المباشرة وغير المباشرة التى تستلزمها وحدات الإنتاج ، وبين عناصر التكاليف المتغيرة والثابتة ، وبين عناصر التكاليف المحملة مباشرة على المراكز والتكاليف الإضافية الموزعة على هذه المراكز بطريقة غير مباشرة ، وبين تكاليف العناصر المحلية والعناصر المستوردة .

ولاستخراج البيانات المطلوبة عن التكاليف فى الوحدة الاقتصادية تتبع الخطوات التالية فى تجميع البيانات المتعلقة بكل من : المواد ، والأجور ، والوقت ، والتكاليف التى تحمل للمراكز ، وبيانات الإنتاج .

وبالنسبة « للمواد » يتم إمساك حسابات مراقبة المخازن كما يتم إمساك سجلات أو كشوف تحليل المواد المنصرفة مبنوية حسب المواد المنصرفة والمرتبعة ، مع التمييز بين المواد المباشرة والمواد غير المباشرة ، وتحليل الأخيرة حسب المراكز .

وفىما يتعلق « بالأجور » تمسك سجلات أو كشوف لتحليل الأجور وتبويبها فى مجموعات حسب مراكز التكلفة مع التمييز بين الأجور المباشرة وغير المباشرة ، وفىما يتصل « بالوقت » يتم تحليل ساعات التشغيل لعمال الإنتاج ووقت تعطل العمل ( حسب الأسباب ) فى مراكز التكلفة وتبويب ساعات التشغيل ووقت التعطل وأوامر الشغل للمراحل والعمليات .

وبالنسبة « للتكاليف التى تحمل للمراكز » تمسك لها كشوف أو بطاقات تقييد فيها المبالغ المحملة على المراكز على أساس معدلات شهرية ، كما تثبت فى هذه الكشوف والبطاقات التكاليف الفعلية والتكاليف المقدرة وتسوى الفروق بينها ، ويتم تقدير معدلات التحميل المشار إليها بالاسترشاد بالبيانات والدراسات الفنية المتوافرة .

وفىما يخص « التكاليف المقدرة » ( الثابتة ) تمسك لها كشوف تحلل فيها حسب البنود ( ويتم ضبطها مع الحسابات المالية ) وتوزع على مراكز التكلفة وفقاً للأسس المقررة لهذا التوزيع تبعاً لطبيعة النفقة وطبيعة العمل الذى تقوم به الوحدة الاقتصادية .

أما عن « تجميع بيانات الإنتاج » فبتعيين إمساك بطاقة مواصفات لكل منتج ، وبطاقة تحديد العمليات الإنتاجية اللازمة له ، وإعداد مقاييس تقديرية لكل أمر شغل ، وتحديد معدلات الإنتاج المعيارية لكل منتج فى كل مركز تكلفة ، مع بيان إنتاج كل مركز تكلفة أولاً بأول ، على أساس وحدة القياس المطلوبة وبحسب أوامر الشغل وبيان الإنتاج غير التام فى كل مركز تكلفة بالنسبة لكل منتج أو لكل أمر شغل ، وتحليل الإنتاج التام وفقاً لدرجات جودته ، وبيان العوادم حسب أنواعها فى كل مركز تكلفة .



وبعد توافر البيانات المتقدمة تعد قوائم التكاليف ، ومن أمثلتها قائمة عناصر تكاليف لكل منتج حسب المراحل أو العمليات ، وقائمة تكاليف لكل أمر شغل أو طلبية ، حسب عناصر التكاليف ، وحسب مراكز التكلفة ، وقائمة تكاليف لكل مركز تكلفة ، وقائمة تكاليف إجمالية للنشاط ، وقوائم تكاليف للعمليات الرأس مالية .





## الحسابات والقوائم الختامية



## الفصل الثامن

### الحسابات والقوائم الختامية

الوحدة الاقتصادية في المواعيد المقررة للحسابات والقوائم الختامية ، وذلك وفقا لما تضمنه النظام من أسس وقواعد ومصطلحات وتعريف محاسبية وطبقا لمعدلات الإهلاك الواردة بالنظام ، كما تلتزم الوحدة بأن ترفق مع تلك الحسابات والقوائم الإيضاحات المتصلة لها ، وتعتبر تلك الإيضاحات جزءا لا يتجزأ منها وتقيد معها .

ويمكن أن تلتزم الوحدة بالإضافة إلى ذلك بما استقر عليه العرف المحاسبي .

ويراعى عند إعداد الحسابات والقوائم الختامية إجراء كافة التسيويات المحاسبية ، بحيث تحمل السنة المالية بما يخصها من كافة الاستخدامات والموارد طبقا لقاعدة الاستحقاق ، وبحيث تعبر الميزانية بوضوح عن المركز المالي للوحدة ، وتظهر حسابات النتيجة الفائض أو العجز على الوجه الصحيح ، وبشرط أن تتضمن حسابات الوحدة كل ماتنتص القوانين والأنظمة على وجوب إثباته فيها . ويتم فيما يلي بيان أنواع الحسابات والقوائم الختامية التي يجب إعدادها ، كما يتم تصوير نماذج تلك الحسابات والقوائم :

#### ١ - أنواع الحسابات والقوائم الختامية .

تتمثل هذه الحسابات والقوائم فيما يأتي :

١ - الميزانية .

٢ - قائمة الاستخدامات والموارد الرأسمالية .

٣ - حساب العمليات الجارية .

٤ - حساب الإنتاج .

٥ - حساب المتاجرة .

٦ - حساب الأرباح والخسائر .

٧ - قائمة التدفقات النقدية .

ولأغراض إدخال حسابات الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر ضمن نطاق القيد المزدوج ، لإمكان تصوير تلك الحسابات من واقع الدفاتر يراعى اتباع ما يلى :

أولا : يفتح ضمن دفتر الأستاذ العام الأساسى حسابات خاصة للحسابات الختامية التقليدية ( الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر ) وذلك بالإضافة إلى حساب العمليات الجارية .

ثانيا : بالإضافة إلى إثبات حسابات الاستخدامات ( وفقا للتبويب النوعى ) ، وكذا حسابات الموارد وإقفالها كالمعتاد فى نهاية السنة المالية فى حساب العمليات الجارية ، يتم لأغراض إدخال حسابات ( الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر ) ضمن نطاق القيد المزدوج ، لإمكان تصوير تلك الحسابات من واقع الدفاتر إجراء ما يلى :

١ - إمساك سجلات مكتملة هى :

- دفتر يومية « تحليل وظيفى » .

- دفتر أستاذ « تحليل وظيفى » ، ويضم هذا الدفتر حساب موازنة الحسابات الختامية التقليدية ( ح/ ٢٨٥ ) .

٢ - فى نهاية كل شهر يتم القيد فى دفتر اليومية « تحليل وظيفى » - من واقع السجلات التحليلية لحسابات المراقبة - لإثبات إجمالى حسابات الاستخدامات ( بعد تحليلها على أساس وظيفى ) ، وكذا إثبات إجمالى حسابات الموارد وذلك بتوسيط حساب موازنة الحسابات الختامية التقليدية ( ح/ ٢٨٥ ) حيث يجعل حساب الموازنة المذكور دائنا عند إثبات الاستخدامات ومدينا عند إثبات الموارد ، مع تسجيل هذه العمليات إلى حساب الموازنة المذكور بدفتر أستاذ التحليل الوظيفى .

على أن يراعى عند إجراء قيود الفترة الأخيرة من السنة المالية اشتغال تلك القيود على حسابات التغير فى المخزون .

كما يتعين قبل إثبات حسابات الاستخدامات والموارد بحساب الموازنة المشار إليه بغرض تصوير حسابات « الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر » ما يلى :

( أ ) استبعاد حسابات فروق تقويم التغير فى المخزون ( إنتاج تام - مشروعات تامة - بضائع بغرض البيع ) من حسابات الاستخدامات والموارد .

(ب) تخفيض تكلفة حسابات المراقبة المعنية بالاستخدامات المحسوبة ( فرق الإيجار المحسوب - فرق الفوائد المحسوبة ) مقابل استبعادها من حساب الإيرادات التحويلية .

(ج) استبعاد حساب مخلفات إنتاج دائن ( ح / ٤١٩ ) من جانب الموارد مقابل تخفيض تكاليف مراقبة مراكز الإنتاج ( هـ ) حساب مستلزمات سلعية ( ٥٣٢ ) بذات القيمة .

( د ) استبعاد حساب مشغولات داخلية ( ح / ٤١٥ ) من حسابات الموارد مع ما يقابلها من حسابات الاستخدامات .

٣ - فى نهاية السنة المالية يتم فى دفتر اليومية العامة الأساسية إجراء القيود اللازمة لإقفال حسابات الاستخدامات والموارد ( المدرجة فى دفتر أستاذ التحليل الوظيفى ) فى حسابات ( الإنتاج ، والمتاجرة ، والأرباح والخسائر ) كل فيما يخصه ، وبالتالى تظهر الحسابات الختامية المذكورة فى صورتها النهائية بدفتر الأستاذ العام الأساسى ، كما يتم فى دفتر اليومية « تحليل وظيفى » إقفال حساب موازنة الحسابات الختامية التقليدية ( ح / ٢٨٥ ) برصيد حساب الأرباح والخسائر من فائض أو عجز .

ويلاحظ أن قائمة الاستخدامات والموارد الرأسمالية ، وحساب العمليات الجارية يمثلان إضافة إلى الحسابات والقوائم الختامية التقليدية وتعتبر هذه الإضافة ضرورية لأغراض المتابعة والرقابة حيث يمكن الربط بين ما تحقق فعلا من ناحية وما كان مقدرا من ناحية أخرى . وقد تكفل الفصل الرابع من النظام ( الموازنة التخطيطية ) بشرح العناصر الواردة بكل من قائمة ( الاستخدامات والموارد الرأسمالية ) وحساب ( العمليات الجارية ) .

## ٢ - النماذج :

يُعرض فيما يلى نماذج الحسابات والقوائم الختامية التى يجب أن تلتزم بها الوحدة الاقتصادية . وتوضح النماذج مستوى التفصيل وطريقة العرض وتربط عناصر الحسابات والقوائم بالتصنيف الوارد بالدليل المحاسبى والأرقام التى ترمز لها فى هذا الدليل .

الميزانية في .....

أرقام المقارئة	الدليل المحاسبي				أرقام المقارئة	الدليل المحاسبي			
-	٢١	رأس المال :			-	١١	الأصول الثابتة :		
-	٢١١	رأس مال ملوك			-	١١١	أراضي		
-	٢١٢	مساهمة الحكومة ( تستمد )			-	١١٢	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق		
-	٢٢	الاحتياطيات والثاقص المرحل :			-	١١٣	آلات ومعدات		
-	٢٢١	احتياطي قانوني			-	١١٤	وسائل نقل وانتقال		
-	٢٢٢	احتياطي يستثنى في سنوات حكومية			-	١١٥	عدد وأدوات		
-		استثنائي تمردل الشروعات			-	١١٦	أثاث ومعدات مكاتب		
-	٢٢٣	الاستثمارية والتجديدات والتوسعات			-	١١٧	الثروة الجبرائية والمائية		
-	٢٢٤	احتياطي عام			-	١١٨	أصول ثابتة أخرى		
-	٢٢٥	احتياطي سداد مساهمة الحكومة			-	١١٩	نفقات إيداعية مؤجلة		
-	٢٢٦	احتياطي ارتفاع أسعار الأصول			-	١٢	مشروعات تحت التنفيذ :		
-	٢٢٧	احتياطيات أخرى			-	١٢١	تكوين سليم		
-	٢٢٨	ثاقص مرحل			-	١٢٢	إنفاق استثماري		
		بعملة .....					بعملة .....		



(تابع) البيرانية في .....

أرقام القارئة	الدليل المحاسني				أرقام القارئة	الدليل المحاسني			
		ما قبله	جنيه	جنيه	جنيه			جنيه	جنيه
٧٢		المخصصات : مخصص الإهلاك	-	-	-	١٣	المقترضون : مستحقات سلعية : عامات	-	-
٧٣١		مخصص العرائش المتنازع عليها	-	-	-	١٣١	وقود	-	-
٧٣٢		مخصص الدين المتكرو في حصيها	-	-	-	١٣١٢	قطع غيار ومهمات	-	-
٧٣٣		مخصصات أخرى	-	-	-	١٣١٣	مواد تعبئة وتغليف	-	-
٧٣٤		قروض طويلة الأجل :	-	-	-	١٣١٤	مخلفات	-	-
٧٤		محلية	-	-	-	١٣١٥	إنتاج غير تام / أعمال تحت التنفيذ	-	-
٧٤١		خارجية	-	-	-	١٣٢	إنتاج تسام	-	-
٧٤٢		بنسوك دانسنسة :	-	-	-	١٣٣	إنتاج لدى الغير	-	-
٧٥		سحب على المكشوف	-	-	-	١٣٤	إنتاج يرض البيع	-	-
٧٥١		قروض قصيرة الأجل بضمان	-	-	-	١٣٥	اقتصادات مستقبلية لبرا - إنتاج	-	-
٧٥٢		جاري دائر مقابل اعتمادات مستقبلية	-	-	-	١٣٦	إنتاج غير تام من مشروعات التنمية	-	-
٧٥٣		بعضه ....	-	-	-	١٣٨١	والإسكان والتصلاح واستوداع الأراضي	-	-
						١٣٨٢	إنتاج تام من مشروعات التنمية	-	-
						١٣٨٣	والإسكان والتصلاح واستوداع الأراضي	-	-
						١٣٩	مستحقات سلعية تحت التكرين	-	-
							بعضه ....	-	-

..... (تابع) الميزانية في

أرقام المقارنة	الدليل المحاسني	ما قبله			أرقام المقارنة	الدليل المحاسني	ما قبله		
-	٢٩١	دائرسون :			-	١٤١	إراض طويل الأجل :		
-	٢٩٢	موردون			-	١٤٢	إراض مصل طويل الأجل		
-	٢٩٣	أوراق دفع			-	١٥	إراض للمعارج طويل الأجل		
-	٢٩٤	دائرسون متنوعون			-	١٥١	إستثمارات :		
-		دائرس التوزيعات			-		إستثمارات عقارية :		
-	٢٧	حسابات دائسة مختلفة :			-	١٥١١	أراض مضمعة لشروعات العصور والإسكان والإستصلاح والإستزراع		
-	٢٧٢	دائرس مختلفون			-		أراض مضمطة ولكنها مع بيع		
-	٢٧٣	أرصدة دائسة أخرى			-		الروحات السكنية أو الإدارية التي		
-	٢٧٤	مصرفات جارية وتفضيلية مستحقة			-		سقام عليها .		
-		بعضه ....			-		إستثمارات مالية :		
-					-		إستثمارات في سنوات حكومية		
-					-		إستثمارات في أوراق مالية محلية		
-					-		إستثمارات أجنبية		
-					-		إستثمارات مالية أخرى		
-		بعضه ....			-				

(بیاض) ایڑا ایسے ہی .....

[illegible]

قائمة الاستقفايات والموارد الراسمالية عن .....

الدليل المحاسني	جنيته	جنيته	جنيته	الدليل المحاسني	جنيته	جنيته	جنيته	جنيته
٢١١	رأس المال ( المذموم )	-	-	١١١	بعد استبعاد الحسابات الفرعية الخاصة بشحن شراء الأراضي	١١٢	١١٣	١١٤
٢٢١	احتياطي قانوني	-	-	١١٤	الخصائص بالرسوم الجمركية	١١٥	١١٦	١١٧
٢٢٢	احتياطي يستثمر في سندات حكومية	-	-	١١٦	الخصائص بالرسوم الجمركية	١١٧	١١٨	١١٩
٢٢٣	احتياطي تحويل المشرورسات	-	-	١١٧	الخصائص بالرسوم الجمركية	١١٨	١١٩	١٢٠
٢٢٤	الاستثمارية والتجهيزات والوسائط	-	-	١١٨	الخصائص بالرسوم الجمركية	١١٩	١٢٠	١٢١
٢٢٥	إحتياطي عام	-	-	١١٩	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٠	١٢١	١٢٢
٢٢٦	احتياطي سداد مساهمة الحكومة	-	-	١٢٠	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢١	١٢٢	١٢٣
٢٢٧	احتياطي ارتفاع أسعار الأصول	-	-	١٢١	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٢	١٢٣	١٢٤
٢٢٨	احتياطيات أخرى	-	-	١٢٢	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٣	١٢٤	١٢٥
٢٢٩	فائض مرحل	-	-	١٢٣	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٤	١٢٥	١٢٦
٢٣٠	مخصص الإهلاك	-	-	١٢٤	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٥	١٢٦	١٢٧
٢٣١	مخصص الضرائب المتأخر عليها	-	-	١٢٥	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٦	١٢٧	١٢٨
٢٣٢	مخصص الدين الشكوك في تحصيلها	-	-	١٢٦	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٧	١٢٨	١٢٩
٢٣٣	مخصصات أخرى	-	-	١٢٧	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٨	١٢٩	١٣٠
٢٣٤	مخصصات أخرى	-	-	١٢٨	الخصائص بالرسوم الجمركية	١٢٩	١٣٠	١٣١

..... (تابع) قائمة الاستهلاك بالموارد الطبيعية على

الدليل المحاسبي	ما قبل	جنيته	جنيته	جنيته	الدليل المحاسبي	ما قبل	جنيته	جنيته	جنيته
١٥٠١١	تكلفة أصول ثابتة واستثمارات طويلة الأجل مستخدمة	-	-	-	١١٧ بعد استبعاد المحاسبات التبرعية الخاصة بالرسم المبركة	التبرع المبركة والمالية فيما عدا	-	-	-
١٢	تقضى مشروعات تحت التنفيذ	-	-	-	١١٨	تقضى مشروعات إيرادية مزعجة :	-	-	-
١٣١	تقضى مخزون : مستحقات سلمية	-	-	-	١١٩١	مصاريف تأسيس	-	-	-
١٣٢	إنتاج غير تام وأعمال تحت التنفيذ حسب التبر	-	-	-	١١٩٢	مصاريف إعلانية	-	-	-
١٣٣	إنتاج تام	-	-	-	١١٩٤	مصاريف إدارية ورسومية لم بدء التشغيل	-	-	-
١٣٤	مصاريف لدى الغير	-	-	-	١١٩٥	مصاريف الأبحاث والتجريبية لتفج جديد	-	-	-
١٣٥	مصاريف بخرش البيع	-	-	-	١١٩٦	مصاريف تنفيذ فروع ومصارف التعداد التبري	-	-	-
١٣٦	مصاريف مستحقة لشراء ، مبالغ	-	-	-	المخزون :	-	-	-	-
١٣٨١	إنتاج غير تام من مشروعات التصنيع والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي	-	-	-	١٣١	مصاريف سلمية	-	-	-
١٣٨٢	إنتاج تام من مشروعات التصنيع والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي	-	-	-	( تكلفة المستحقات السلمية فيما عدا الرسم المبركة )	-	-	-	-
١٣٩	مصاريف سلمية تحت التكوين	-	-	-	١٣٢	إنتاج غير تام وأعمال تحت التنفيذ حسب التبر	-	-	-
١٤	تقضى أراضي طويل الأجل	-	-	-	١٣٣	إنتاج تام	-	-	-
١٥	تقضى أرباح سائلة واستثمارات أخرى	-	-	-	١٣٤	مصاريف لدى الغير	-	-	-
		-	-	-	١٣٥	مصاريف بخرش البيع ( بعد استبعاد التبري والرسم المبركة الخاصة بالمخزون )	-	-	-

**..... (تابع) قائمة الاستخدامات والموارد الرسومية عن**

الدليل المحاسب	ما قبله	جنبه	جنبه	الدليل المحاسبى	ما قبله	جنبه	جنبه
١٦١	نقص مدينين وتقديرة : عملاء	-	-	١٣٩ بعد استبعاد الرسوم الجبركية حساب رقم ١٣٩٢	إعتمادات مستندية لشراء بضائع	-	-
١٦٢	أوراق قبض	-	-	١٣٨١	إنتاج غير تام من مشروعات التصنيع والإسكان والصالح واستخراج الأراضي	-	-
١٦٣	مدينون مشغورون	-	-	١٣٨٢	إنتاج تام من مشروعات التصنيع والإسكان والصالح واستخراج الأراضي	-	-
١٧١	مدينون مختلفون	-	-	١٣٩	مستلزمات سلمية تحت التكوين	-	-
١٧٢	أرصدة مدينة أخرى	-	-		ضرائب ورسوم جبركية على مكبرات الاستثمار :	-	-
١٧٣	إيرادات جارية وتصنيفية مستحقة	-	-		ضرائب ورسوم جبركية على التكوين الإجمالى الثالث	-	-
١٨	نقص تقديرة بالبنوك والمستحق قروض ومساهمة :	-	-		ضرائب ورسوم جبركية على المخزون	-	-
٢٤١	قروض طويلة الأجل محلية	-	-		مشتريات تحت التنفيذ :	-	-
٢٤٢	قروض طويلة الأجل خارجية	-	-		( كافة التكاليف فيما عدا ثمن شراء الأراضي )	-	-
٢١٢	مساهمة الحكومة ( تسدد ) والنزن ونيزك :	-	-			-	-
٢٥	بنوك دائنة	-	-			-	-
٢٦١	موردون	-	-			-	-

.....  
(تابع) قائمة الاستخدا املاك واكوارد الراسمالية عن

الدليل المحاسبي	ما قبله	جنيته	جنيته	جنيته	الدليل المحاسبي	ما قبله	جنيته	جنيته	جنيته
٢١٢	أوراق دفع	-	-	-	٢٧٢٢	الخصم	-	-	-
٢١٣	دائون متروكون	-	-	-	١١١١١	شراء أصول دائمة ( قديمة )	-	-	-
٢١٤	دائون التوزيعات	-	-	-	١١١٣١	أراضي ( شمس شراء الأراضي )	-	-	-
٢٧٢	دائون مختلفون	-	-	-	شراء الأراضي القرصية ضمن	-	-	-	-
٢٧٣	أرصدة دائمة مختلفة	-	-	-	مشروعات تحت التنفيذ .	-	-	-	-
٢٧٤	مصرفات جارية وخصيصة مستحقة	-	-	-	١١٩٣	( خصم الأصول الأخرى الخصم أيضا لمرادات	-	-	-
	النقص في الجبر الرحل	-	-	-	١٤	مجموعة بيرة التكوين الراسمالي )	-	-	-
						لذلك فريش الاكتاب في شمس شركات جديدة	-	-	-
						أراضي طويل الأجل	-	-	-
						استثمارات	-	-	-
						استثمارات عقارية :	-	-	-
						أراضي مخصصة المشروعات الصغيرة	-	-	-
						والإسكان والاستصلاح والاستزراع	-	-	-
						أراضي معلقة ملكيتها مع بيع الرجعات	-	-	-
						الملكبة أو الإدارية التي ستقام عليها	-	-	-
						استثمارات مالية :	-	-	-
						استثمارات في سندات حكومية	-	-	-
						استثمارات في أوراق مالية محلية	-	-	-
						استثمارات أجنبية	-	-	-
						استثمارات مالية أخرى	-	-	-

..... (تابع) قائمة الاستعدادات والموارد الأساسية عن

الدليل المحاسبي					الدليل للمحاسبي	ما قبله	جتيهه	جتيهه	جتيهه
					١٦١ ١٦٢ ١٦٣ ١٧١ ١٧٢ ١٧٣ ٢٤١ ٢٤٢ ١٨ ٢٥ ٢٦ ٢٧٢ ٢٧٣ ٢٧٤ ٢١١ ٢٣ ، ٢٢	مدينون : عملا أوراق قسي مدينون متوسعرون مدينون متطفررون أرصدة مديونة أخرى إيرادات جارية وتخصيمية مستحقة سداد قروض طويلة الأجل : معلبية خارجية تقنية بالبنوك والبنوك نقسي والتين : بنوك دائنة دائرون متقلرون أرصدة دائنة أخرى ممرقات جارية وتخصيمية مستحقة النقسي في رأس المال النقسي في المعصنات والاحتياطيات والنقسي المرسل المجز الجاري	-	-	-



حساب العمليات الجارية عن السنة المالية المنتهية في .....

أرقام المقارنة	الدليل المحاسبي	إيرادات النشاط الجاري <u>الإنتاج بسمير البيع</u>				أرقام المقارنة	الدليل المحاسبي	الأجور :			
٤١		صافي مبيعات إنتاج تام .....	-			-	٣١١	أجور نقدية .....	-		
٤١١		تغير مخزون الإنتاج التام بالتكلفة .....	-			-	٣١٢	مزايا عينية .....	-		
٤١٢		فرق تقديم التغير في مخزونة الإنتاج التام ...	-			-	٣١٣	مساهمة الدولة / الوحدة في التأمين والمساعدات والتأمين الصحي .....	-		
٤١٣		( لمن البيع - التكلفة )	-			-	٣٢	المصروفات العامة :	-		
٤١٤		تغير مخزون إنتاج غير تام بالتكلفة .....	-			-	٣٣	مستلزمات سلعية .....	-		
٤١٥		مشتريات داخلية بالتكلفة .....	-			-	٣٤	مستلزمات خدمية .....	-		
٤١٦		إيرادات تشغيل للغير .....	-			-	٣٥	مشتريات بغرض البيع .....	-		
٤١٧		خدمات مبيعة .....	-			-	٣٥١	مصرفات تحويلية جارية :	-		
٤١٨		بعضات بغرض البيع :	-			-	٣٥١	الضرائب والرسوم السالمة :	-		
٤١٨١		صافي مبيعات .....	-			-	٣٥١٢	رسوم جمركية .....	-		
٤١٨٢		تغير مخزونة بضائع بغرض البيع بالتكلفة .....	-			-	٣٥١٣	رسوم إنتاج .....	-		
٤١٨٣		فرق تقديم التغير في مخزون بضائع بغرض البيع ( لمن البيع - التكلفة )	-			-	٣٥١٤	حصولات المزايا .....	-		
٤١٩		مشتقات إنتاج ( دائن ) .....	-			-	٣٥٢	ضرائب أخرى .....	-		
							٣٥٢١	الإهلاك .....	-		
							٣٥٢١١	مرويات مسددة فائدة للاهلاك (دائن وسائر) (الخ)	-		
							٣٥٢١٢	مبايعات وإشادات .....	-		
							٣٥٢١٣	آلات ومعدات .....	-		
											XX

(تابع) حساب العمليات الجارية عن السنة المالية المنتهية في .....

أرقام القائمة	الدليل المحاسبي	أرقام القائمة				الدليل المحاسبي	أرقام القائمة				
٤٢	إعانات : إعانات إنتاج ..... إعانات تصدير ..... إيرادات مشروعات التصنيع والسكان واستصلاح واستزراع الأراضي : صافي مبيعات مشروعات تامة ..... تغير مخزون مشروعات تامة بالتكلفة .. فرق تقديم التغير في مخزون المشروعات التامة ( لمن البيع - التكلفة ) ..... تغير مخزون مشروعات غير تامة بالتكلفة .. مقابل حق الإقناع السنوي بأراضي ..... خدمات مؤداة ..... إيرادات تأمينة : الاشتراكات التأمينة ..... عائد الاستثمارات ..... موارد الرعاية الاجتماعية ..... عجز العمليات الجارية ( رصيد مرحل )	جيبه	جيبه	جيبه	جيبه	٣٥٢١٤ ٣٥٢١٥ ٣٥٢١٦ ٣٥٢١٧ ٣٥٢١٨ ٣٥٢١٩ ٣٥٢٢ ٣٥٣ ٣٥٤ ٣٥٥ ٣٥٦ ٣٥٧ ٣٥٨ ٣٥٨٢ ٣٥٩ ٣٧	رسائل نقل وانتقال ..... عدد وأوقات ..... أثاث ومعدات مكاتب ..... الفترة المحاسبية والمالية ..... أصول ثابتة أخرى ..... تقلبات إيرادية مؤجلة ..... سنة مصروفات الحسابات والمزونات الدورية ..... الإيجارات التشغيلية ..... فرق الإيجار المحسوب ..... المحاسبية ..... العامرية ..... فرق التمرائد المعسوية ..... فرق تقديم التغير في مخزون الإنتاج القائم .. فرق تقديم التغير في مخزون المشروعات التامة .. فرق تقديم التغير في مخزون المشروعات ..... يفرض البيع ..... مصروفات تأمينة ..... فائض العمليات الجارية ( رصيد مرحل )	جيبه	جيبه	جيبه	جيبه
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	٤٢١	-	-	-	-	٣٥٢١٤	-	-	-	-	-
-	٤٢٢	-	-	-	-	٣٥٢١٥	-	-	-	-	-
-	٤٥	-	-	-	-	٣٥٢١٦	-	-	-	-	-
-	٤٥١	-	-	-	-	٣٥٢١٧	-	-	-	-	-
-	٤٥٢	-	-	-	-	٣٥٢١٨	-	-	-	-	-
-	٤٥٣	-	-	-	-	٣٥٢١٩	-	-	-	-	-
-	٤٥٤	-	-	-	-	٣٥٢٢	-	-	-	-	-
-	٤٥٥	-	-	-	-	٣٥٣	-	-	-	-	-
-	٤٥٦	-	-	-	-	٣٥٤	-	-	-	-	-
-	٤٦	-	-	-	-	٣٥٥	-	-	-	-	-
-	٤٦١	-	-	-	-	٣٥٦	-	-	-	-	-
-	٤٦٢	-	-	-	-	٣٥٧	-	-	-	-	-
-	٤٦٣	-	-	-	-	٣٥٨	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	٣٥٨٢	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	٣٥٩	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	٣٧	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-





حساب الإنتاج عن السنة المالية المنتهية في .....

أرقام القارية	الدليل المحاسبي	إجمالي تكلفة الإنتاج ( رصيد مرحل حساب التجارة )			أرقام القارية	الدليل المحاسبي	تكلفة الإنتاج		
		جيه	جيه	جيه			جيه	جيه	جيه
-				-	-	0٣١ 0٣٢ 0٣٣	-	-	-
					-	0٣٥١ 0٣٥٢ 0٣٥٣	-	-	-
					-	١٣١ ١٣٢ ١٣٣	-	-	-
					-	١٣٥١ ١٣٥٢ ١٣٥٣	-	-	-
					-	٤١٤ ٤٥٤	-	-	-
				XX					XX

حساب التجزئة عن السنة المالية السنوية في

[illegible]



## حساب الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في .....

أرقام المقارنة	الدليل المحاسبي	مجموع فائض التجارة ( رصيد مرحل من حساب التجارة ) إيرادات أوراق مالية	جنيته	جنيته	جنيته	أرقام المقارنة	الدليل المحاسبي	مجموع صير التجارة ( رصيد مرحل من حساب التجارة ) تكاليف الخدمات الإدارية <u>والتعميلية ( * ) :</u> الاجرد مستلزمات سلمية مستلزمات خفيفة مصرفات تمويلية خارجية : ضرائب ورسوم سلمية الإهلاك وتسمية مصروفات الصيانة والصمرات الدورية ..... الإيجارات الثمينة فوائد محبة فوائد خارجية تبرعات وأمانات الغير	جنيته	جنيته	جنيته
-	٤٣	-	-	-	-	-	٨٣١	-	-	-	-
-	٤٤١	قوائد دائنة	-	-	-	-	٨٣٢	مستلزمات سلمية	-	-	-
-	٤٤٢	إيجارات دائنة	-	-	-	-	٨٣٣	مستلزمات خفيفة	-	-	-
-	٤٤٥	تعميمات وفرامات إيرادات متنوعة :	-	-	-	-	٨٣٥١	مصرفات تمويلية خارجية :	-	-	-
-	٤٤٦١	أرباح بيع محفلات	-	-	-	-	٨٣٥٢	ضرائب ورسوم سلمية	-	-	-
-	٤٤٦٢	خضم مكسب	-	-	-	-	٨٣٥٣	والصمرات الدورية ..... الإيجارات الثمينة	-	-	-
-	٤٤٦٣	دخول سبق إعلانها	-	-	-	-	٨٣٥٥	فوائد محبة	-	-	-
-	٤٤٦٤	أرباح بيع مستلزمات سلمية	-	-	-	-	٨٣٥٦	فوائد خارجية	-	-	-
-	٤٤٦٥	عمولات	-	-	-	-			-	-	X
-	٤٤٦٩	تقلبات أسعار العملات الأجنبية (دائن)	-	-	-	-	٣١١	تبرعات وأمانات الغير	-	-	-
					XX						XX

( \* ) يراعى تطبيق ما يقضى به قرار رئيس الجهاز رقم ١١٧٩ لسنة ١٩٩٢ بشأن معاملة الأرباح - التعميلية المتعلقة باقتناء - الأراضي أو تلك المتعلقة بمستلزمات الإنتاج الخاصة بمصرفات العمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي .







## قائمة التدفقات النقدية

### الهدف من القائمة :

الهدف الأساسى من إعداد قائمة التدفقات النقدية هو إناحة المعلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة المالية . فإذا استخدمت المعلومات الواردة فى هذه القائمة وفى القوائم المالية الأخرى فإنها سوف تساعد المساهمين والمستثمرين والدائنين وغيرهم فى التعرف على الآتى :

- مدى قدرة المنشأة على تحقيق صافى تدفقات نقدية موجبة ، ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها وتوزيع أرباح ، ومدى احتياجها لتمويل خارجى .

- آثار التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية والتمويلية على المركز المالى للمنشأة خلال الفترة المالية .

- إيضاح أسباب الاختلاف بين نتيجة العام وبين صافى التدفقات النقدية المتعلقة بالنشاط الجارى .

### تعريف النقدية :

ويقصد بالنقدية « النقدية بالصندوق والنقدية بالبنوك والودائع بأنواعها » .

### تبويب التدفقات النقدية :

عند إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية يتم تبويب أنشطة الوحدة الاقتصادية إلى « نشاط جارى ( النشاط العادى للمنشأة ) ونشاط استثمارى ونشاط تمويلي » .

### التدفقات النقدية من « النشاط الاستثمارى » :

يشمل هذا النشاط - كقاعدة عامة - الأنشطة المتعلقة باقتناء الأصول غير المتداولة متضمنة الاستثمارات ( طويلة وقصيرة الأجل ) أو الاستغناء عنها فتشمل ما يلى :

\* نقدية متحصلة من : بيع أصول ثابتة ، وبيع استثمارات ، وإقراض طويل الأجل .

\* نقدية مستخدمة فى : اقتناء أصول ثابتة وقبول مشروعات تحت التنفيذ وقبول استثمارات وإقراض طويل الأجل .

#### التدفقات النقدية من « النشاط التمويلى » :

يشمل هذا النشاط - كقاعدة عامة - الأنشطة المتعلقة بالقروض ، وكذلك العمليات النقدية المتعلقة بحقوق الملكية . فتشمل ما يلى :

\* نقدية متحصلة من : إصدار سندات ، وقروض طويلة وقصيرة الأجل ، وإصدار أسهم نقدية .

\* نقدية مستخدمة فى : استهلاك سندات ، وسداد قروض طويلة وقصيرة الأجل ، وفى توزيعات الأرباح .

#### التدفقات النقدية من « النشاط الجارى » :

تمكس هذه التدفقات - كقاعدة عامة - الآثار النقدية للنشاط الجارى المحدد لنتيجة العام ( مع استبعاد الأرباح والخسائر الرأس مالية ) وترفق مذكرة تسوية إيضاحية بين نتيجة العام وصافى التدفقات النقدية من النشاط الجارى ( مرفق ) .

#### نموذج قائمة التدفقات النقدية :

يوضح النموذج المرفق قائمة التدفقات النقدية المعد وفقاً للأسس الموضحة عاليه مرفقا به صورة للمذكرة التوضيحية سالفة الذكر .

قائمة التدفقات النقدية

للسنة المالية المنتهية في / /

أرقام المقارنة	كلية	جزئية	
			أولاً : التدفقات النقدية من النشاط الجارى :
		×	مبيعات نقدية ومتحصلات من العملاء .
		×	إعانات إنتاج وتصدير محصلة .
		( × )	مشتريات نقدية (*) ومدفوعات للموردين .
		( × )	أجور مدفوعة .
		×	إيرادات أوراق مالية محصلة .
		×	فوائد دائنة محصلة .
		( × )	فوائد محلية وخارجية مدفوعة .
		( × )	ضرائب ورسوم مدفوعة .
		×	متحصلات أخرى .
		( × )	مدفوعات أخرى .
	xx		( ١ ) صافي التدفقات النقدية من النشاط الجارى .
			ثانياً : التدفقات النقدية من النشاط الاستثمارى :
		( × )	مدفوعات لإقتناء أصول ثابتة ( مشروعات تحت التنفيذ )
		×	متحصلات عن بيع أصول ثابتة .
		( × )	مدفوعات لشراء استثمارات .
		×	متحصلات من بيع استثمارات .
		( × )	إقراض طويل الأجل مسدد .
		×	تحويل إقراض طويل الأجل .
	xx		( ٢ ) صافي التدفقات النقدية من النشاط الاستثمارى
	xx		بعده

(تابع) قائمة التدفقات النقدية

للسنة المالية المنتهية في / /

أرقام المقارنة	كلية	جزئية	
	xx		ما قبله
			ثالثاً : التدفقات النقدية من النشاط التمويلي :
		x	متحصلات عن إصدار سندات .
		( x )	سداد سندات .
		x	متحصلات من قروض طويلة الأجل .
		( x )	سداد قروض طويلة الأجل .
		x	متحصلات من قروض قصيرة الأجل .
		( x )	سداد قروض قصيرة الأجل .
		x	متحصلات من إصدار أسهم نقدية .
		( x )	المسدد لشراء الشركة جانباً من أسهمها (*)
		x	المتحصل من إعادة بيع الشركة جانباً من أسهمها (*)
		( x )	توزيعات أرباح مدفوعة خلال العام .
	xx		( ٣ ) صافي التدفقات النقدية من النشاط التمويلي
	xx		التغير في حركة النقدية خلال السنة المالية (١) + (٢) + (٣) .
	xx		رصيد النقدية أول السنة المالية .
	xx		رصيد النقدية آخر السنة المالية .

# مذكرة

تسوية إيضاحية بين نتيجة العام وصافى التدفقات النقدية  
من النشاط الجارى

أرقام المقارنة	كلى	جزئى	
×			نتيجة العام
		×	الاهلاك وتسوية مصروفات الصيانة والعمرات الدورية .
		×	مخصصات بخلاف الاهلاك والصيانة والعمرات الدورية .
		( × )	مخصصات انتفى الغرض منها .
	×		
	×		التغير فى حسابات المخزون :
	×		التغير فى حسابات المدينون والحسابات المدينة المختلفة :
	×		التغير فى حسابات الدائرن والحسابات الدائنة المختلفة :
	×		أرباح وخسائر وأسمالية :
×			إجمالى التسويات .
×			صافى التدفقات النقدية من النشاط الجارى .

### ٣ - الإيضاحات المتممة للقوائم المالية<sup>(١)</sup>

#### أولاً : نبذة عن الشركة :

- اسم الشركة .
- الشكل القانوني .
- شرح مختصر لطبيعة نشاط الشركة .

#### ثانياً : السياسات المحاسبية :

##### ١ - ترجمة العملات الأجنبية :

يجب الإفصاح عن العملة المستخدمة في إثبات المعاملات بالدفاتر وأيضاً يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة في إثبات المعاملات التي تتم بالعملات الأجنبية وكيفية إثبات الأرباح والخسائر الناتجة من الترجمة أو إعادة الترجمة .

##### ٢ - إثبات الأصول الثابتة واهلاكاتها :

- يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة في إثبات الأصول الثابتة :
- الطريقة المستخدمة في حساب الاهلاك .
- العمر الانتاجي المقدر للمجموعات الرئيسية للأصول الثابتة الموضحة بالقوائم المالية أو معدل الاهلاك .

##### ٣ - تسعير وتقييم المخزون :

يجب الإفصاح عن السياسة المتبعة في تسعير وتقييم كل من عناصر المخزون المختلفة .

##### ٤ - معالجة مصروفات الأبحاث والتطوير :

يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة في إثبات مصروفات الأبحاث والتطوير موضحاً الشروط الواجب توافرها في تلك المصروفات حتى يمكن رسملتها ويجب الإفصاح أيضاً عن الطريقة المتبعة في إهلاك تلك المصروفات في حالة رسملتها .

---

(١) أضيفت هذه الإيضاحات بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢١٦ لسنة ١٩٩٤ .



## ( تابع ) الإيضاحات الملتزمة للقوائم المالية

### ٥ - معالجة تكلفة الاقتراض :

يتم الانصاح عن السياسة المتبعة فى معالجة فوائد الاقتراض المتعلقة بإقتناء الأصول الثابتة والاستثمارات ومشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى ، والشروط الواجب توافرها لرسملة تلك الفوائد .

### ٦ - تقييم الاستثمارات :

يتم الانصاح عن السياسات المتبعة فى : -

( أ ) الاستثمارات المالية .

- أساس تحديد القيمة التى تدرج أو تظهر بها بالقوائم المالية ( التكلفة / سعر السوق ) .

- كيفية معالجة أى فروق بين القيمة بالدفاتر والقيمة السوقية للاستثمارات سواء كانت متداولة أو استثمارات طويلة الأجل .

- أساس تحديد القيمة السوقية بالنسبة للاستثمارات غير المسجلة بالبورصة .

( ب ) الاستثمارات العقارية .

- أساس تحديد القيمة التى تدرج أو تظهر بها بالقوائم المالية .

### ٧ - معالجة عقود المقاولات :

يجب أن يفصح عن السياسة المتبعة فى المحاسبة عن عقود المقاولات ( طريقة نسبة الانمام أو العقد التام ) والشروط الواجب توافرها لاستخدام الطريقة التى يتم اختيارها .

## ( تابع ) الايضاحات المتممة للقوائم المالية

### ٨ - معالجة المنح والمساعدات :

يجب الانصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة فى إثبات المنح والمساعدات بما فى ذلك أسلوب عرضها فى القوائم المالية .

٩ - يجب الإفصاح عن التفتيات فى السياسات المحاسبية ( ان وجدت ) واثو تلك التفتيات واسبابها .

### ثالثا : بيانات تفصيلية لأرقام مدرجة بالقوائم المالية :

- ١ - بيان حركة الأصول الثابتة بأنواعها الرئيسية وحركة مجمع الاهلاك خلال العام .
- ٢ - بيان تحليلى للقروض والضمانات المتعلقة بها وأية قيود على أصول الشركة ( رهن ) وسعر الفائدة وشروط السداد ، وكذلك ما يستحق منها خلال العام التالى بالنسبة للقروض طويلة الأجل .
- ٣ - بيان تحليلى للاستثمارات المالية سواء المسجلة أو غير المسجلة بالبورصة يوضح حركة هذه الاستثمارات وقيمتها السوقية .

### ٤ - حقوق المساهمين :

- لكل نوع من أنواع الأسهم يتم توضيح مايلى :
- عدد وقبحة الأسهم المصرح بها والمصدر .
- رأس المال الذى لم يتم سداده بعد .
- القيمة الاسمية .
- الحقوق والامتيازات والقيود على توزيعات الأرباح واسترداد رأس المال ( ان وجدت ) .
- التوزيعات المتأخرة للأسهم الممتازة ( ان وجدت ) .

## ( تابع ) الأيضاحات المتممة للقوائم المالية

- أى حقوق أخرى خاصة بالمساهمين :

الاحتياطيات .

الأرباح المرحلة .

٥ - بيان بالشركات التابعة والشقيقة ونسبة المساهمة فى كل منها .

٦ - أى تحليلات أخرى لبنود أو أرقام هامة بالقوائم المالية .

وأبداً : بيانات أخوية يتطلب الأمر الإفصاح عنها :

١ - المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة ( شركات قابضة - تابعة - شقيقة - أعضاء مجلس الإدارة ... إلخ ) .

يجب الإفصاح عن طبيعة وقيمة المعاملة مع هذه الأطراف وكيفية تحديد هذه القيمة إذا اختلفت عن الأسلوب العادى لتعاملات الشركة مع الأطراف الأخرى .

٢ - الارتباطات الرأسمالية .

يتم ذكر المبالغ المتعاقد عليها وغير المسجلة بالدفاتر .

٣ - الالتزامات الاحتمالية .

يتم الإفصاح عن طبيعة ومبلغ الالتزام المحتمل .

٤ - الأحداث التالية لتاريخ الميزانية ( التى لا تتطلب تعديل بالأرقام الظاهرة بالقوائم المالية ) .

يتم الإفصاح عن طبيعة الأحداث التالية لتاريخ الميزانية والتى لا تتطلب تسوية للأرقام المدرجة بالميزانية إذا كانت هامة .



الموازنة التخطيطية



## الفصل الرابع

### الموازنة التخطيطية

استخدم في النظام اصطلاح « الموازنة التخطيطية » ليحل محل اصطلاح « الميزانية التقديرية » . ويرير هذا الاستخدام بأن في اصطلاح « الموازنة التخطيطية » إشارة صريحة إلى كونها أداة للتخطيط ، ثم إن هذه التسمية تميزها - باعتبارها تتضمن أهداف الوحدة في فترة مستقبلية - عن « الميزانية » التي تعدها الوحدة كقائمة مالية للموجودات والمطلوبات في تاريخ معين . ويتم في هذا الفصل التعريف بأنواع الموازنات التي تتضمنها الموازنة التخطيطية والقواعد التي تراعى في إعدادها ، كما يتم عرض نماذج هذه الموازنات والتعريف بها .

#### ١ - أنواع الموازنات وقواعد إعدادها

##### أ - أنواع الموازنات :

تعد الوحدة الاقتصادية موازنة تخطيطية تتضمن ثلاث موازنات فرعية .

وهذه الموازنات هي :

( أ ) الموازنة العينية : توضع هذه الموازنة البرنامج الإنتاجي للوحدة الاقتصادية وتربطه ببطاقتها الإنتاجية ، وتتضمن الموازنة المذكورة بيانات بالمستلزمات السلعية والخدمات اللازمة لتحقيق أهداف الإنتاج كما تتضمن بيانات بالاحتياجات من القوة العاملة . وتوصف الموازنة بأنها « عينية » لأنها تعبر عن مجموعة من العلاقات الفنية قبل ترجمتها إلى قيم نقدية .

( ب ) الموازنة المالية : تمثل هذه الموازنة الترجمة المالية للموازنة العينية بإعطاء الأخيرة قيمة نقدية ، كما توضع الخطة التمويلية للوحدة .

( ج ) الموازنة النقدية : توضع هذه الموازنة المقبوضات والمدفوعات النقدية للوحدة الاقتصادية وما يترتب على هذه المقبوضات والمدفوعات من فائض أو عجز نقدي ، مما يساعد على دراسة الوضع التمويلي للوحدة .

## ٢ - قواعد إعداد الموازنة التخطيطية :

يتم إعداد الموازنة التخطيطية وفقا للقواعد التالية :

( أ ) تميز الموازنة التخطيطية العمليات الجارية والتكوين الرأسمالى كلا على حدة .

(ب) تربط الموازنة التخطيطية بالتكاليف ، ويتعين التمييز بين مراكز التكلفة مجمعة على الوجه التالى :

- مراكز الإنتاج .

- مراكز الخدمات الإنتاجية .

- مراكز الخدمات التسويقية .

- مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية .

- مراكز العمليات الرأسمالية .

(ج) تلتزم الوحدة الاقتصادية بتوزيع الموازنات السنوية ( العينية والمالية والنقدية ) توزيعا زمنيا على المستوى الشهري أو الربع سنوى ، كما يتعين تقسيم هذه الموازنات طبقا للأنشطة الاقتصادية الرئيسية .

( د ) تلتزم الوحدة الاقتصادية بتوزيع الموازنات السنوية جغرافيا على الفروع التى تزاوُل جانبيا من أنشطتها الاقتصادية الرئيسية .

( هـ ) تلتزم الوحدة الاقتصادية عند إعداد الموازنة التخطيطية بالنماذج المبينة فيما بعد ، وقد روعي فى تصميم هذه النماذج أن تخدم كلا من عمليات التخطيط ومتابعة التنفيذ .

## ٢ - نماذج الموازنة التخطيطية

### ١ - قائمة النماذج :

تعد الموازنة التخطيطية طبقا للنماذج التالية :

نموذج ١ - الطاقة الإنتاجية وبرنامج الإنتاج .



- نموذج ١ / أ - الطاقة الإنتاجية حسب المراحل أو العمليات الإنتاجية أو مراكز التكلفة .
- نموذج ١ / ب - برنامج الإنتاج .
- نموذج ١ / ج - الإنتاج الفعلي .
- نموذج ١ / د - الانتفاع بالطاقة .
- نموذج ٢ - قائمة الموارد والاستخدامات للمنتجات .
- نموذج ٢ / أ - قائمة الموارد والاستخدامات للسلع المشتراة بغرض البيع .
- نموذج ٣ - مستلزمات الإنتاج .
- نموذج ٣ / أ - المستلزمات السلعية المباشرة للإنتاج .
- نموذج ٣ / ب - المستلزمات السلعية غير المباشرة لمراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية .
- نموذج ٣ / ج - المستلزمات الخدمية لمراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية .
- نموذج ٣ / د - المستلزمات السلعية .
- نموذج ٣ / هـ - المستلزمات الخدمية .
- نموذج ٤ - العاملون .
- نموذج ٤ / أ - العاملون : احتياجات الفترة من العاملين حسب مراقبة المراكز .
- نموذج ٤ / ب - توزيع العاملين حسب الفئات .
- نموذج ٥ - قوائم الأسعار :
- أولا - أسعار بيع المنتجات .
- ثانيا - أسعار شراء المستلزمات .
- نموذج ٦ - التحليل العيني والمالي للاستخدامات الرأسمالية على مستوى المشروع الاستثماري

نموذج ٦ / أ - التوزيع الزمني لتكاليف الاستخدامات الرأسمالية .

نموذج ٧ - قائمة الإنتاج والقيمة المضافة .

وتوجد صور هذه النماذج فى آخر الفصل .

وبالإضافة إلى النماذج المذكورة تتضمن الموازنة التخطيطية نماذج أخرى يتعين توفير بياناتها تقديريا ،

وهذه النماذج هى :

- الميزانية .

- قائمة الاستخدامات والموارد الرأسمالية .

- حساب العمليات الجارية .

- قائمة التدفقات النقدية .

### ٣ - ممرض النماذج والتصريف بها :

نموذج ١ - الطاقة الانتاجية وبرامج الانتاج : يظهر هذا النموذج الطاقات الانتاجية للوحدة الاقتصادية التى تعكسها القدرات الانتاجية للألات والمعدات التى فى حوزتها مرتبطة بتشكيلة الانتاج المستهدف ، ويسجل فى هذا النموذج الطاقات الانتاجية القصوى والمتاحة فى أول الفترة والطاقات المضافة التى يمكن تشغيلها خلال الفترة ، وكذلك ما يستبعد منها بالتخريد والتكهين والبيع ... الخ . ولا يكتفى بتسجيل طاقات مراكز الانتاج بل يسجل أيضا ما لدى الوحدة من طاقات إنتاجية فى مراكز الخدمات الانتاجية مثل ورش الصيانة أو النجارة أو محطة القوى أو أسطول النقل ... الخ ، وكذلك يسجل ما لدى الوحدة من طاقات إنتاجية تؤدي خدمات اجتماعية للعاملين بها مثل المطعم أو المستشفى أو دار الحضانة ... الخ .

ويتم تسجيل المنتجات فى مجموعات متجانسة ، وتقوم الوحدة بتحديد السلع أو الخدمات الرئيسية التى تمثل مركز الثقل فى كل مجموعة .

نموذج ١ / أ - الطاقة الانتاجية حسب المراحل أو العمليات الانتاجية أو مراكز التكلفة : تحدد المراحل والعمليات الانتاجية أو مراكز التكلفة قنيا تحت إشراف الشركة القابضة أو الهيئة التى تتبعها الوحدة الاقتصادية ، ليؤخذ بذلك فى جميع الوحدات الاقتصادية التى تعمل فى نفس النشاط الأقتصادى ، مع مراعاة تسلسل العملية الانتاجية ومقائل الألات الموجودة فى كل مرحلة .

نموذج ١ / ب برنامج الانتاج : يسجل في هذا النموذج عدد الساعات اللازمة لانتاج الوحدة والكمية المقررة من السلع والخدمات ( أو المجموعات السلعية أو الخدمية ) تبعا لبرنامج الانتاج في كل مرحلة إنتاجية من المراحل التي تمر بها تلك السلع أو الخدمات ، وكما حددت تلك المراحل في النموذج ١ / أ ولتوضيح كيفية التسجيل في هذا النموذج نفترض أن هدف برنامج الانتاج هو ١٠٠٠ متر منسوجات قطنية من نوع معين ، يسجل في خانة السلعة « منسوجات قطنية من نوع معين » ويسجل في خانة وحدة القياس « بالمتر » ، ويسجل في خانة الكمية « ١٠٠٠ » . فإذا افترضنا أن العمليات الانتاجية مقسمة إلى ثلاث مراحل ولتكن الغزل ، النسيج ، التبييض . وتسجل هذه المراحل الثلاث أفقيا كل مرحلة على حدة .

في مرحلة ( الغزل ) يسجل في خانة الوحدة الزمن التقديرى اللازم لغزل كمية من الخيوط تكفى لنسج متر من تلك المنسوجات القطنية المعينة ، ويسجل في خانة الكمية حاصل ضرب هذا الزمن في كمية القماش المطلوب نسجه وهو ١٠٠٠ متر . وفي مرحلة « النسيج » يسجل في خانة الوحدة الزمن التقديرى اللازم لنسج المتر الواحد من تلك المنسوجات ، ويسجل في خانة الكمية حاصل ضرب هذا الزمن في كمية القماش المطلوب نسجه وهو ١٠٠٠ متر . وفي مرحلة « التبييض » يسجل في خانة الوحدة الزمن التقديرى اللازم لتبييض المتر الواحد من تلك المنسوجات ، ويسجل في خانة الكمية حاصل ضرب هذا الزمن في كمية القماش المطلوب تبييضه وهو ١٠٠٠ متر . ويسجل في خانة إجمالي عدد ساعات التشغيل لبرنامج الانتاج مجموع ساعات التشغيل التقديرية لبرنامج الانتاج المقدر ويسجل أفقيا في خانة عدد ساعات عمل الآلات في الفترة نفس عدد الساعات التي سجلت في النموذج ١ / أ في خانة صافى الطاقة .

نموذج ١ / ج - الانتاج الفعلى : يملأ هذا النموذج على نفس النمط السابق ( الموضح في نموذج ١ / ب ) مع ملاحظة أن ( الزمن التقديرى للوحدة ) هو نفس الزمن التقديرى للوحدة في النموذج ١ / ب لنفس المنتج ، وأن « الزمن التقديرى للكمية » هو حاصل ضرب الزمن التقديرى للوحدة في كمية الانتاج الفعلى وأن « الزمن الفعلى للكمية » هو صافى عدد الساعات الفعلية التي استغرقت في إنتاج ذلك المنتج في المرحلة الانتاجية ، وأن الزمن « المتوسط للوحدة » خارج قسمة الزمن الفعلى على الكمية .

نموذج ١ / د - الانتفاع بالطاقة : يوضح هذا النموذج درجة الانتفاع بالطاقة الانتاجية فى الوحدة ، أى العلاقة بين إجمالى عدد ساعات عمل الآلات فى الفترة وساعات التشغيل فى الفترة لبرنامج الانتاج مع تحليل الطاقة غير المستغلة . ويأخذ هذا النموذج تقديريا فى أول الفترة كما يأخذ واقعا آخر الفترة .

نموذج ٢ - قائمة الموارد والاستخدامات للمنتجات : يستهدف هذا النموذج مراقبة الموارد والاستخدامات للوقوف على الموارد المتاحة عن طريق الانتاج أو الشراء والمنصرف ، مع بيان كيفية التصرف فى المنتجات بالبيع أو التشغيل .. الخ ، ويستخدم هذا النموذج مرة لبيان الكميات فى الموازنة العينية ، ومرة أخرى فى إعداد الموازنتين المالية والنقدية بمساعدة نموذج الأسعار ، كما يعد تقديريا فى أول الفترة وقليا فى نهايتها .

نموذج ٢ / أ - قائمة الموارد والاستخدامات للسلع المشتراة بفرض البيع : أعد هذا النموذج خصيصا للنشاط التجارى سواء كان هو النشاط الرئيسى للوحدة أو كان نشاطا ثانويا .

نموذج ٣ - مستلزمات الانتاج : يوضح هذا النموذج مستلزمات الانتاج ( مصادرها واستخداماتها ) على مستوى الوحدة الاقتصادية وتستمد بياناته من النماذج ٣ / أ ، ٣ / ب ، ٣ / ج .

نموذج ٣ / أ - المستلزمات السلعية المباشرة للانتاج : يوضح هذا النموذج تفصيلات المستلزمات السلعية المباشرة ( المواد الأولية المباشرة ) لتحقيق برنامج الانتاج وفقا لتشكيلته على النحو المبين بالنموذج ٢ ، كما يوضح نصيب وحدة الانتاج التام من المستلزمات .

نموذج ٣ / ب - المستلزمات السلعية غير المباشرة لمراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية : يوضح هذا النموذج مستلزمات الانتاج غير المباشرة والتي لا يمكن تحميلها أو ربطها مباشرة بوحدة الانتاج ، ويسجل فى هذا النموذج مستلزمات الانتاج لكل من مراكز الانتاج والخدمات الانتاجية والخدمات التسويقية والخدمات الادارية والتمويلية .

نموذج ٣ / ج - المستلزمات الخدمية لمراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية : يوضح هذا النموذج مستلزمات الانتاج الخدمية مبينة فى ثمانى مجموعات رئيسية ، ويسجل فى هذا النموذج احتياجات مراكز المراقبة كل على حدة من المستلزمات الخدمية المذكورة ، ويتم هذا التسجيل بالقيمة .

نموذج ٤ - العاملين : هو نموذج تجميعى لاحتياجات الفترة من العاملين ومقارنة تلك الاحتياجات مع القوة المتواجدة فى الوحدة الاقتصادية من ناحية ومع ما قرر لها من ناحية أخرى .

نموذج ٤ / أ العاملون : احتياجات الفترة من العاملين حسب مراقبة المراكز : الغرض من هذا النموذج هو تقدير الاحتياجات من العمالة ( معبرا عنها بفرد / ساعة ) اللازمة لبرنامج الانتاج . ويتقدير متوسط ساعات التشغيل للفرد يمكن تقدير عدد الأفراد اللازمين للبرنامج خلال الفترة . وتتم التقديرات حسب الوظائف والمهن ومراقبات المراكز .

نموذج ٤ / ب - توزيع العاملين حسب الفئات : يبين هذا النموذج الربط التقديرى لعدد العاملين وتكاليفهم حسب الفئات المالية الواردة فى لائحة العاملين .

نموذج ٥ - قوائم الأسعار : الغرض من قوائم الأسعار هو تقويم كل من الانتاج ومستلزماته وبذلك يمكن ترجمة الموازنة العينية إلى موازنة مالية . ويمكن الاستفادة من قوائم الأسعار فى الدراسات المقارنة . وقد رأى التمييز بين أسعار البيع فى كل من السوق المحلى والأسواق الخارجية . كما روعى فى تصميم النموذج التعرف على التركيب السعري بحيث يمكن الوقوف على كل من الأسعار الأساسية والتكاليف الاضافية وبحيث يمكن عند البيع للسوق الخارجى الوقوف على الأسعار ( فوب ) والأسعار ( سيف ) فى حالة وجود اتفاق دفع وفى حالة البيع الحر .

نموذج ٦ - التحليل العيني والمالى للاستخدامات الرأسمالية على مستوى المشروع الاستثمارى : يوضح هذا النموذج مكونات الاستخدامات الرأسمالية طبقا للدليل المحاسبى وبين مصادر الحصول على الاحتياجات اللازمة لها من السوق المحلى ومن العالم الخارجى كل على حدة ، كما يبين طرق الوفاء لكل مصدر . ويألف هذا النموذج على مستوى المشروع .

نموذج ٦ / أ - التوزيع الزمنى لتكاليف الاستخدامات الرأسمالية : يوضح هذا النموذج على مستوى المشروع الاستثمارى كلا من التكاليف الكلية المقترحة للمشروع ، والتكاليف الكلية المعتمدة وتكاليف التنفيذ حتى أول الفترة ، والتكاليف المقدرة عن الفترة والتكاليف المرحلة للفترة التالية . ويندرج تحت التكاليف المذكورة الاتفاق المحلى والاتفاق الخارجى كل على حدة .

نموذج ٧ - قائمة الانتاج والقيمة المضافة : يستهدف هذا النموذج توحيد أسس حساب القيمة المضافة على مستوى الوحدات الاقتصادية ويوضح النموذج قيمة الانتاج الاجمالى بسعر السوق ، كما توضح بيانات المستلزمات السلعية والخدمات والرسوم الجمركية ورسوم الانتاج وحصيلة الخزانة والضرائب والرسوم السلعية الأخرى والإعانات والآهلاك وهى بيانات لازمة لاستخراج القيمة المضافة التى تتمثل فى الأجور والإيجارات والغوائد والفائض .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

السلعة أو الخدمة أو المجموعة السلمية أو الفنية	نطاق أول الفترة من الفترة باكتمالها	الطاقة المحسنة						الطاقة المستعمدة						صافي الطاقة		برامج الإنتاج من الفترة	مستوى التشغيل بالقدرة بالطاقة من فترة الاستغلال		
		الفترة		الفترة باكتمالها	الفترة		الفترة باكتمالها	الفترة		الفترة باكتمالها	الفترة		الفترة باكتمالها	الفترة باكتمالها					
		الفترة	الفترة		الفترة	الفترة		الفترة	الفترة		الفترة	الفترة							
(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)	(٨)	(٩)	(١٠)	(١١)	(١٢)	(١٣)	(١٤)	(١٥)	(١٦)	(١٧)	(١٨)	(١٩)	(٢٠)

سالي العائد القائم:

من الفترة باكسلا (١٩) = (٨) + (١٧) = (٢٥)  
من فترة الاستقلال (١٣) = (٩) + (٥) = (١٤)  
 $\therefore \times \frac{(٨)}{(١٧)} = (٢٥) \times \frac{(٨)}{(١٥)} = (١٣)$  مستوى التضخيم:

ملاحظات :  
صافي الطاقة القمري :  
عن الفترة باكلمها  $(14) = (1) + (13)$   
عن فترة الاستغلال  $(15) = (7) + (8)$



# نموذج ١ / ب الإنتاج الإنتاج

المراحل الإنتاجية											
التمثيل لبرنامج الإنتاج		مرحلة ١		مرحلة ٢		مرحلة ٣		مرحلة ٤		السلعة أو الخدمة	
الكمية	الوحدة			الكمية	الوحدة	الكمية	الوحدة	الكمية	الوحدة	الكمية	وحدة القياس
( ساعة )		( ساعة )		( ساعة )		( ساعة )		( ساعة )		الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	
										وحدة القياس	
										الكمية	



بمؤرخ ١ / ج - الإنتاج الوطني (\*)

[illegible]

## نموذج ١/٥ الانتاج بالطاقة

الطاقة غير المستغلة ( ساعات )							البيان  <div>المرامل الإنتاجية</div>			
	غياب العاملين	عدم توفر المستلزمات	توقف فيما بين المرامل	أخر آخر إلى آخر	صيانة	الإجمالي				
( ١١ )	( ١٠ )	( ٩ )	( ٨ )	( ٧ )	( ٦ )	( ٥ )				
							إجمالي عدد ساعات التشغيل الإنتاج	إجمالي عدد ساعات التشغيل الإنتاج	إجمالي عدد ساعات عمل الآلات في الفترة	
							( ٤ )	( ٣ )	( ٢ )	( ١ )

- ملاحظات :
- البيان الوارد بالعمدة ( ٧ ) هو البيان الوارد بالعمدة ( ١٦ ) في نموذج ١ / أ
  - البيان الوارد بالعمدة ( ٣ ) هو البيان الوارد بالعمدة الأخيرة في نموذج ١ / ب
  - البيان الوارد بالعمدة ( ٤ ) هو البيان الوارد بالعمدة الأخيرة في نموذج ١ / ج
  - بيان الطاقة غير المستغلة الوارد بالعمدة ( ٥ ) = ( ٢ ) - ( ٣ ) في أول الفترة = ( ٢ ) - ( ٤ ) في آخر الفترة .



## نموذج ٢ / قائمة الموارد والاستخدامات المشتراة بغرض البيع

الاستخدامات															
البيانات	مصدر		هبات وجبات		استخدام		مخزون		مخزون آخر الفترة						
	التصدير	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون								
								مخزون		مخزون	مخزون	مخزون			
													مخزون	مخزون	مخزون
مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون	مخزون						
المبيعات	المبيعات		المبيعات		المبيعات		المبيعات		المبيعات						
	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات							
										المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات
المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات	المبيعات						
المخزون	المخزون		المخزون		المخزون		المخزون		المخزون						
	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون							
										المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون
المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون	المخزون						
المورد	المورد		المورد		المورد		المورد		المورد						
	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد							
										المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد
المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد	المورد						

ملاحظات :

- يحد هذا النموذج بالكمية والقيمة كل على حدة كما بعد تقديرها في أول الفترة وقبلها في نهايتها .
- يراعى عند اعداد النموذج بالقيمة تقسيم الخانات المخرجة تحت كل من المشتريات والبيانات إلى نقدية وأجل .
- يراعى عند اعداد النموذج تقسيم كل خانة من خانتي عمر المخزون إلى فائدة وتالف ومهلك .

٣ - مستلزمات الإنتاج

[illegible]

### نموذج ١ / ٣ - المستزومات الساعية المبافرة الإنتاج

كمية الإنتاج ----- وحدة

مستزومات الإنتاج خلال الفترة	نصيب وحدة الإنتاج إتمام من المستزومات	بيان المستزومات		
		وحدة القياس	الكمية	الميلية

ملاحظات :

- في حالة ترايد مجموعة من المنتجات ( رئيسية - ثانوية - عرضية ) تنتج عن عملية إنتاجية واحدة تذكر مقدرات هذه المنتجات في هذا النموذج .
- يعد هذا النموذج تقديريا في أول الفترة وقليا في نهايتها .

### نموذج ٣ / ب

## المستزعات السعوية غير المباشرة لمراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الإدارية والتبويلية

مراقبة المراكز				وحدة القياس	الكود	المستزعات	الدليل المماسي
الخدمات الإدارية والتبويلية	الخدمات التسويقية	الخدمات الإنتاجية	الخدمات الإدارية				
الإجمالي						خدمات ..... وعدد زبائن وقوى محركة ..... تقطع غيار ومهمات ..... موايد تصيعة ..... أدوات كتابية ..... مياه وانارة .....	٣٢١ ٣٢٢ ٣٢٣ ٣٢٤ ٣٢٥ ٣٢٦ ٣٢٧

ملاحظات :

- تحليل عناصر الخدمات الإنتاجية إلى مراكز التكلفة التي تشملها ( محطة توليد قوى ، ورشة صيانة ، ورشة نجارة ، نقل ، سيارات ركوب ) .
- يند هذا النموذج بالكمية والقيمة كل على حدة كما يند تقديريا في أول الفترة زعميا في نهايتها .

**نموذج ٣ / ج**  
**المستزعات الخدمية لمراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية**  
**ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الإدارية والتجارية**

مراجعة المراكز				وحدة القياس	الكود	المستزعات	الدليل المماسي
الإجمالي	الخدمات الإدارية والتجارية	الخدمات التسويقية	الخدمات الإنتاجية				
						مصرفيات صيانة .....	٣٣١
						مصرفيات تشغيل لدى الغير ومطاولي الباطن .....	٣٣٢
						خدمات أبحاث وتجارب .....	٣٣٣
						نشر وأملان ومصرفيات طبع ودعاية واستقبال .....	٣٣٤
						نقل وانتقالات عامة ومراسلات .....	٣٣٥
						تأجير معملات ووسائل نقل .....	٣٣٦
						تكاليف خدمات المصالح والمؤسسات .....	٣٣٧
						مصرفيات خدمية متنوعة .....	٣٣٨

ملاحظات :

- يمد هذا النموذج تقديريا في أول الفترة ونظريا في نهايتها وذلك بالقيمة فقط .



نموذج ٣ / د المستزعات الساعية

عن العام القادم	البيان	عن العام الحالي	فعل					
			عام .....	عام .....	عام .....	عام .....	عام .....	عام .....
جنيه	<p>خدمات .....</p> <p>وقود وزيوت وقوى محركة .....</p> <p>قطع غيار ومهمات .....</p> <p>مواد تعبئة وتغليف .....</p> <p>أدوات كتابية وكتيب .....</p> <p>مياه رائدة .....</p>	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
	جملة .....							







نموذج ٤ / ب توزيع العاملين حسب الفئات

البيان		الربط	الفترة السابقة		الفترة الحالية		الفرق	
			العدد	التكاليف	العدد	التكاليف	العدد	التكاليف
.....	المتأزة							
.....	العالية							
.....	الأولى							
.....	الثانية							
.....	الثالثة							
.....	الرابعة							
.....	الخامسة							
.....	السادسة							
.....	السابعة							
.....	الثامنة							
.....	التاسعة							
.....	العاشرة							
.....	الحادية عشرة							
.....	الثانية عشرة							
.....	جملة ربط الأجور							
.....	الفروق							
.....	جملة الأجور الفعلية							
.....	المكافآت الشاملة							
.....	تكاليف الإجازات الدراسية والمنح							
.....	التدريبية							
.....	المكافآت							
.....	الرواتب والبدلات							
.....	مجموع الأجور النقدية							
.....	المزايا العينية							
.....	التأمينات الاجتماعية والصحية							





نموذج ٦ - التحليل العيني والمالي للاستخدامات الرأسمالية على مستوى المشروع الاستثماري

[illegible]

١ - توضح بالكمية ، كلما : يمكن ذلك ، العناصر التي تدخل في تركيب الاستخدمات الرأسمالية بالنسبة لكل عملية من العمليات اللازمة للمشروعات الاستثمارية .

٢ - تقسيم التصاريحات الرأسمالية على خط التكوين الرأسمالي الإجمالي.





نموذج ٧ - قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

القيمة		اسم الحساب	الدليل المحاسبي
جنيه	جنيه	قيمة الإنتاج الإجمالي بسعر السوق :	
-	-	١ - الإنتاج بسعر البيع .....	
-	-	( أ ) صافي مبيعات إنتاج تام .....	٤١١
-	-	(ب) تغير مخزون إنتاج تام بالتكلفة .....	٤١٢
-	-	(ج) فرق تقويم التغير في مخزون الإنتاج التام .....	٤١٣
-	-	( ثمن البيع ناقصاً التكلفة ) .....	
-	-	٢ - تغير مخزون إنتاج غير تام بالتكلفة .....	٤١٤
-	-	٣ - مشغولات داخلية بالتكلفة .....	٤١٥
-	-	٤ - إيرادات تشغيل للتغير .....	٤١٦
-	-	٥ - خدمات مباحة .....	٤١٧
-	-	٦ - بضائع بفرض البيع .....	
-	-	( أ ) صافي مبيعات .....	٤١٨١
-	-	(ب) تغير مخزون بضائع بفرض البيع بالتكلفة .....	٤١٨٢
-	-	(ج) فرق تقويم التغير في مخزون بضائع بفرض البيع .....	٤١٨٣
-	-	( ثمن البيع ناقصاً التكلفة ) .....	
-	-	٧ - مخلفات إنتاج ( دائن ) .....	٤١٩
-	-	٨ - إيرادات مشروعات التعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضي ( التي يتم تنفيذها بفرض البيع ) .....	
-	-	( أ ) صافي مبيعات مشروعات تامة .....	٤٥١
-	-	(ب) تغير مخزون مشروعات تامة بالتكلفة .....	٤٥٢
-	-	(ج) فرق تقويم التغير في مخزون المشروعات التامة .....	٤٥٣
-	-	( ثمن البيع ناقصاً التكلفة ) .....	
-	-	٩ - تغير مخزون مشروعات غير تامة بالتكلفة .....	٤٥٤
-	-	١٠ - مقابل حق الإلتفاع السنوي بأراضي .....	٤٥٥
-	-	١١ - خدمات مؤداة .....	٤٥٦
-	-		

(تابع) نموذج ٧ - قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

القيمة		اسم الحساب	الدليل المحاسبي
جنيه	جنيه	ناقصاً :	
( - )		مشتريات بفرض البيع .....	٣٤
-		مجموع	
-		قيمة الإنتاج الإجمالي بتكلفة عوامل الإنتاج :	
-		قيمة الإنتاج الإجمالي بسعر السوق	
		ناقصاً :	
	( - )	رسوم جمركية .....	٣٥١١
	( - )	رسوم إنتاج .....	٣٥١٢
	( - )	حصيلة الخزانة .....	٣٥١٣
( - )	( - )	ضرائب أخرى .....	٣٥١٤
		مضافاً :	
	-	إعانات إنتاج .....	٤٢١
	-	إعانات تصدير .....	٤٢٢
-			
-		قيمة الإنتاج الصافي بسعر السوق :	
-		قيمة الإنتاج الإجمالي بسعر السوق .....	
( - )		ناقصاً : الإهلاك .....	من ٣٥٢١١
-			إلى ٣٥٢١٨
-		القيمة المضافة :	
-		قيمة الإنتاج الإجمالي بتكلفة عوامل الإنتاج .....	
		ناقصاً :	
-	-	المتطلبات السلعية بدون الرسوم الجمركية (حساب ٣٥١١)	٣٢
-	-	المتطلبات الخدمية « « « « «	٣٣
-	-	الإهلاك .....	من ٣٥٢١١
-	-	تسوية مصروفات الصيانة والمعدات الدورية .....	إلى ٣٥٢١٨
xx			٣٥٢٢

(تابع) نموذج ٧ - قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

القيمة		اسم الحساب	الدليل المحاسبي
جنيه	جنيه	توزيعات القيمة المضافة :	
		١ - الأجور	
	-	أجور نقدية .....	٣١١
	-	مزايا عينية .....	٣١٢
		مساهمة الدولة / الوحدة في التأمين والمعاشات والتأمين	٣١٣
	-	الصحي .....	
-		٢ - الإيجارات	
	-	الإيجارات الفعلية .....	٣٥٣
	-	فرق الإيجار المحسوب .....	٣٥٤
-		٣ - الفوائد	
	-	فوائد محلية .....	٣٥٥
	-	فوائد خارجية .....	٣٥٦
	-	فرق الفوائد المحسوبة .....	٣٥٧
-		٤ - فرق تقويم التغير في مخزون الإنتاج التام .....	٣٥٨١
-		٥ - فرق تقويم التغير في مخزون المشروعات التامة .....	٣٥٨٢
-		٦ - فرق تقويم التغير في مخزون بضائع بفرض البيع .....	٣٥٩
-		٧ - فائض العمليات الجارية .....	
xx			

القسم الثالث

الفصل الأول

أسس وقواعد الرقابة المالية



### أسس وقواعد الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية من المسائل ذات الأهمية الأساسية لإدارة الوحدة الاقتصادية إدارة سليمة ، وفى جميع الأحوال يتعين مراعاة التالى :

( أ ) ( إلزام الوحدات على كافة مستوياتها بإصدار القواعد التنظيمية اللازمة والتي تكفل حسن سير العمل وانتظام وتحديد الاختصاصات والمسئوليات .

(ب) يجب أن يتم مباشرة تحديد الاختصاصات والمسئوليات فى وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاص وتضاربه .

(ج) إن إقرار أى مبدأ لا معنى جموده إذ هو قابل للتعديل والتطوير باستمرار .

( د ) القواعد التنظيمية لا تكفى وحدها إنما يجب على الوحدات استكمال تنظيماتها الإدارية بما يؤكد جدوى وضع القواعد التنظيمية .

(هـ) يجب أن يشترك المختصون المسئولون عن الشؤون المالية والحسابية والمخزنية وشؤون المشتريات والمبيعات بصفة مباشرة فى وضع القواعد التى تتصل بعملهم ، وأن يكون لهم حق متابعتها والاطمئنان إلى حسن تنفيذها .

وتشمل الرقابة المالية :

١ - القواعد المالية .

٢ - قواعد المشتريات .

٣ - قواعد المخازن .

٤ - قواعد المبيعات .

وفى ظل هذه القواعد العامة ، يتعين وضع اللوائح والقواعد التفصيلية التى تنظم إجراءات العمل

وسيره وتحقق الرقابة السليمة التى يستهدفها النظام .

## ١ - القواعد المالية

### ١ - قواعد عامة :

- تنظم أحكام اللائحة المالية كافة المعاملات المالية الخاصة بالوحدة وكل ما من شأنه المحافظة على أموالها ونظام الضبط الداخلى بها ، وتنظم قواعد الصرف والتحصيل وسلطات الاعتماد وقواعد المراجعة والضبط الداخلى للحسابات والتكاليف والموازنة التخطيطية .
- المدير المالى أو من يتولى اختصاصاته مسئول عن تنفيذ ومراقبة أحكام اللائحة المالية وكافة القرارات التنفيذية الخاصة بها ، وكذا مراقبة القواعد المالية المنصوص عليها فى اللوائح الأخرى للوحدة .
- يضع المدير المالى القرارات التنفيذية لللائحة المالية .
- الأصل فى الصرف أن يكون بشيكات ، ومع ذلك يجوز اذا استدعت حاجة العمل ذلك أن يكون الدفع نقداً . ويجب استيفاء كافة المستندات التى تؤيد وتثبت صحة وسلامة جميع المدفوعات بصورها المختلفة والتأكد من عدم سابقة الصرف ، وأن كافة المدفوعات المقدمة يقابلها ضمان كاف .
- يقترح المدير نظاما يحقق كفاية التأمين واستمراره على أموال الوحدة ضد جميع الأخطار ، وينصرف ذلك إلى التأمين على ممتلكات الوحدة وأمناء المهد فيها ، وضد المسئولية المدنية قبل الغير .
- يجب إجراء جرد دورى مفاجئ بين وقت وآخر .
- يحظر على أمناء المخزن إبداء أى مبلغ أو مستند ذى قيمة نقدية يخص الغير فى خزائن الوحدة .
- يضع المدير المالى نظاماً يكفل حصول الوحدة على مصادقات من مدينيها ودائتيها على أرصدة حساباتهم دورياً أو كلما استلزم الأمر ذلك .
- يضع مجلس الإدارة قواعد البيع على الحساب ومدة وحدود الائتمان الذى يمنح للعملاء وذلك فى حدود السياسة العامة للدولة .
- يجب مراعاة أحكام القوانين والقرارات السارية عند تصميم دفاتر ومطبوعات الوحدة ، ويضع المدير المالى



أو من يتولى اختصاصاته نظاماً يكفل استمرار الرقابة الفعالة على إعداد واستلام المطبوعات التى تستعمل فى إثبات قيمة الأموال فى تداول هذه المطبوعات ، وكذلك طريقة حفظها بعد استعمالها .

- يصدر رئيس مجلس الإدارة التعليمات اللازمة لحفظ الوثائق والعقود والمستندات وتحديد المسئولين عنها ، وأعداد صور معتمدة منها ، وتنظيم تداول صورها عند اللزوم ، وتعيين المختصين بالإذن بتداول أصولها لحين إعادتها إلى الحفظ السليم بعد انتهاء الحاجة إلى تداولها ، وتأمين وحفظ الأصول بكافة الوسائل الممكنة وصيانتها .

- يجوز لمجلس الإدارة أن يعين عدة مديرين أو وكلاء مفوضين لهم حق التوقيع عن الوحدة منفردين أو مجتمعين ، ويجب فى جميع الأحوال وجود توقيعين على الشيكات والمعاملات المصرفية على أن يكون أحد التوقيعين للمدير المالى أو من يقوم مقامه ، ويتبع الحكم ذاته عند تظهير الشيكات وغيرها من الأوراق المسعوية لصالح الوحدة .

- يصدر رئيس مجلس الإدارة نشرات بالتوقيعات الأولى والثانية بعد موافقة مجلس الإدارة تتضمن على الأخص ما يلى :

( أ ) نماذج من التوقيعات المعتمدة .

(ب) التعديلات بالإضافة والحذف مع بيان تواريخ سريانها .

كما يضع نظاماً يكفل إعلام ذوى الشأن بالنشرات المذكورة وإثبات ذلك .

### ٣ - الموازنة التخطيطية :

- تعتبر الموازنة التخطيطية بعد اعتمادها أداة رقابة مباشرة على نشاط الوحدة .

- يحدد مجلس إدارة الوحدة خطة العمل فى السنة المقبلة فى إطار السياسة العامة للدولة ، وتكون هذه الخطة أساساً لإعداد الموازنة التخطيطية بالوحدة .

- تعد كل إدارة من إدارات الوحدة تقديرات الموازنات المختلفة التى تخصها مع بيان توزيعها على شهور السنة وتضع برامج العمل بها ( الإنتاج ، المبيعات والتصدير ، المستلزمات السلعية ، العمالة ، التمويل ، الاستثمارات .. إلخ ) مع توضيح أسس التقدير فى كل حالة .

- تشكل بقرار من رئيس مجلس ادارة الوحدة لجنة تختص بإعداد مشروع الموازنة التخطيطية برئاسة المدير المالي وعضوية مديري أو رؤساء الإدارات المسؤولين عن إعداد الموازنة التخطيطية وتنتهى أعمالها فى الموعد الذى يحدده القرار .
- يعرض رئيس مجلس ادارة الوحدة مشروع الموازنة التخطيطية على المجلس ، ويقدم المشروع بعد إقراره من المجلس إلى الجهة الادارية المختصة .
- تقدم الادارة المختصة بمتابعة تنفيذ الموازنة تقريراً شهرياً مغارناً إلى مجلس الادارة عن مدى التنفيذ بالنسبة للنشاط الجارى والمشروعات الجديدة مع بيان العوامل التى أدت إلى الانحرافات إن وجدت .

### ٣ - الحسابات والقوائم الختامية :

- تعد الوحدة الحسابات والقوائم الختامية السنوية فى مدة أقصاها ثلاثة شهور من تاريخ انتهاء السنة المالية ، ويجب أن يعتمدها مجلس الإدارة قبل إرسالها إلى الجهات المختصة .
- تجرى كافة التسيويات المحاسبية قبيل إعداد الحسابات والقوائم الختامية بحيث تحمل السنة المالية بكل ما يخصها من جميع المصروفات والمخصصات والإيرادات طبقاً لقواعد الاستحقاق ، وبحيث تعبر الميزانية بوضوح عن المركز المالى للوحدة فى تاريخ الميزانية ، وبحيث تظهر حسابات النتيجة فائض الوحدة أو خسائرها على الوجه الصحيح ، وذلك طبقاً للقواعد المحاسبية ، ويجوز الإذن بتحميل مصروفات تخص فترات مالية سابقة فى الفترة الجارية ويحدد مجلس الإدارة سلطات الإذن بذلك .
- يجب أن تتضمن الحسابات بالوحدة كل ما تنص القوانين والأنظمة على وجوب إثباته فيها .
- يجب أن تكون المخصصات كافية لتغطية جميع الالتزامات والمسئوليات والخسائر المحتملة .

### ٤ - النظام المحاسبى والدفاتر وقواعد الحفظ :

- يعتمد مجلس إدارة الوحدة مجموعة الدفاتر والسجلات والمطبوعات اللازمة لتطبيق النظام المحاسبى الموحد وذلك دون الإخلال بإمساك الدفاتر القانونية التى تتطلبها القوانين السارية وبالشكل الذى تقضى به هذه القوانين .
- على الوحدة أن تمسك فى فترة تأسيسها مجموعة كافية من الدفاتر القانونية مستوفية لإجراءات التسجيل .

- يجب أن يتم القيد بالدفاتر من واقع المستندات المعتمدة من الجهة المختصة بالشئون المالية بالوحدة .
- ينبغي أن تحقق الدورة المستندية نظاماً محكماً للرقابة الداخلية علاوة على الترابط الوثيق بين الإدارات والأقسام المختلفة في الوحدة ، وعلى مدير كل إدارة أن يضع بالاتفاق مع المدير المالي التعليمات الداخلية التي تكفل دقة تنفيذ النظام المالي والمحاسبي داخل إدارته ، وتعتبر تلك التعليمات مكملة لهذا النظام .
- تعد الإدارة المالية في نهاية كل شهر :

( أ ) ميزان مراجعة دفاتر الأستاذ العام على أن يتم إعداده قبل يوم ٢٠ من الشهر التالي .

(ب) كشوفاً تفصيلية بحركة وأرصدة الحسابات والدفاتر التحليلية أو دفاتر الأستاذ المساعد .

- يراعى عند وضع نظام التكاليف أن يحقق الرقابة على عناصر التكلفة الرئيسية على الأقل ، وعلى المخزون السلي في صورته المختلفة ، وكذلك رقابة الصرف على أبواب وينود الموازنة التخطيطية .

- تضع الوحدة أنماطاً لعناصر التكاليف وفقاً للأسس العلمية مع مراعاة الأنظمة والقواعد الموحدة التي تضعها المؤسسة بالنسبة للأنشطة النوعية وذلك لقياس الانحرافات ولتحقيق أغراض الرقابة ، وإعداد قوائم المقارنة ، وتحديد الانحرافات ومسبباتها .

- تعد إدارة التكاليف في نهاية كل شهر كشوفاً تفصيلية ببيانات الإنتاج أو النشاط وتكلفة المراكز والمراحل المختلفة ، وذلك بالكمية « وحدة قياس الانتاج أو النشاط » والقيمة .

- على مدير كل إدارة أو من ينوبه اعتماد مشروع المجرر الصادر من الوحدة إلى الغير قبل عرضه على من له الحق في توقيع أصل هذا المجرر .

- يضع رئيس مجلس الإدارة أو من ينوبه نظاماً يكفل إمداد الوحدة بالمراجع العلمية والدوريات « كالجريدة الرسمية والنشرة التشريعية المتخصصة والكتب العلمية وغيرها » .

- تحفظ الأوراق والمحركات بعد انتهاء الحاجة إلى تداولها في أرشيف مركزي .

#### ٥ - الرقابة الداخلية :

- رئيس مجلس الإدارة مسئول عن استمرار كفاية القرارات الكفيلة بأحكام الرقابة الداخلية بشتى صورها بالوحدة .

- كل رئيس مسئول عن تنفيذ نظام الرقابة الداخلية فى نطاق اختصاصه ، وعليه أن يقترح إجراء التعديلات الواجبة إذا لزم الأمر .

- يحدد المدير المالى يقرر منه خطوات المراجعة الداخلية ومسئولية كل من العاملين فيها وخاصة بالنسبة إلى : النقدية الواردة ، والنقدية الصادرة ، وأوراق القبض ، والمدينين ، والمخازن ، والمبيعات ، وأجور العاملين ، والمشتريات ، والمصروفات وعهدة المصروفات النثرية ، وعهدة الدفعة والبريد .



## ٢ - قواعد المشتريات

### ١ - قواعد عامة :

- يقصد بالمشتريات فى هذا الصدد عقود مقاولات الأعمال والمشتريات السلعية والخدمية بأنواعها .
- يضع مجلس الإدارة قواعد وسلطات وإجراءات الشراء على مستوياتها المختلفة فى لائحة تفصيلية .
- يضع رئيس مجلس الإدارة أو من ينيبه النظام الذى يكفل التأمين على مشتريات الوحدة .
- يقوم مدير المشتريات بالدراسات اللازمة عن أسواق الشراء للمعاونة فى رسم سياسة الشراء ، كما يتولى جهاز المشتريات كافة إجراءات الشراء والتعاقد بما يضمن انتظام توريد الوحدة باحتياجاتها .
- يكون الشراء أو التكليف بإبداء الأعمال والخدمات عن طريق المناقصة العامة أو المناقصة المحدودة أو الممارسة . ويجوز الشراء أو التكليف بالأمر المباشر عند الضرورة فى الحالات وبالمحدود التى تنص عليها اللائحة التفصيلية .

### ٢ - المناقصة العامة :

- يجب أن تتوافر فى المناقصة العامة كافة أركانها من إعلان عن احتياجات الوحدة ، وإعداد لشروطها العامة والخاصة ، وتشكيل وتعليم لجان فتح المطاريف وتوزيع العطاءات والبث فيها من كافة العناصر الفنية والإدارية والمالية بما يكفل سلامة الإجراءات ، ومطابقة المواصفات لاحتياجات الوحدة ، ويتم ذلك كله وفقاً للقواعد التفصيلية التى يقرها مجلس الإدارة .

### ٣ - المناقصة المحدودة :

- المناقصة المحدودة هى إحدى صور المناقصة العامة ، ويقتصر الاشتراك فيها على عدد محدود من الموردين ( لا يقل عن ثلاثة ) من الوحدات المحلية أو الخارجية ، وتسرى عليها بصفة عامة جميع القواعد المقررة بشأن المناقصة العامة فيما عدا الإعلان ، ويتم اختيار الموردين الذين توجه إليهم الدعوة بقرار من السلطة المختصة بالشراء من سجل أسماء الموردين المعتمدين لدى الوحدة والذى يعلن عن القيد فيه سنوياً .

## ٤ - الممارسة :

- الشراء بالممارسة هو الذى يتم بين مجموعة من الموردين بغرض الحصول على أفضل الأسعار وشروط التعاقد والتوريد ، ولا تكون الممارسة إلا بواسطة لجنة تشكل من مندوبى الإدارات المختصة فى الأحوال الآتية :

- ( أ ) الأصناف التى تصنعها أو توردتها .
- ( ب ) الأصناف الصادر بها تسعيرة رسمية .
- ( ج ) الأصناف التى تقتضى طبيعتها أن يكون اختيارها أو شراؤها من أماكن إنتاجها .
- ( د ) الأصناف التى لا تتناسب قيمتها مع تكاليف إجراءات المناقصة أو تقتضيها مصلحة الوحدة للضرورة أو الاستعجال أو السرية .
- ( هـ ) الأصناف التى لا تتجاوز قيمتها المبلغ الذى يحدده مجلس الإدارة بالنسبة لسلطات الشراء المختلفة .

ويجوز - بموافقة رئيس مجلس الإدارة - أن تباشر إجراءات الممارسة فى حالة التوريدات التى طرحت فى المناقصات ولم يقدم عنها عطاءات ، أو قدم عنها عطاء واحد أو عطاءات بشروط وأسعار غير مقبولة ، ولا تسمح الحاجة إليها فى مناقصة أخرى .

## ٥ - الشراء المباشر :

يجوز أن يتم الارتباط عن طريق الشراء المباشر فى الحالات الآتية :

- ( أ ) الأصناف التى تحتكر إنتاجها وتوريدها جهة معينة مما يتعلق معه إجراء المناقصة أو الممارسة .
- ( ب ) مشتريات أخرى تقتضيها الحاجة الملحة ويجب أن يقتصر الشراء على أقل قدر تتطلبه حاجة العمل وربما تستوفى إجراءات الشراء بالطرق الأخرى المقررة .

## ٦ - أحكام عامة :

- لا يجوز الشراء أو قبول عطاءات من العاملين بالوحدة أو تكليفهم بتنفيذ أعمال تعاقدية سواء بطريق مباشر أو غير مباشر .

- يعتمد مجلس الادارة بناء على عرض المدير المختص الاشتراطات العامة للتعاقد بصفة خاصة فيما يتعلق بغرامات التأخير والتعويضات وفسخ العقود وضمانات التنفيذ وغير ذلك .
- تعدل كل وحدة المسميات الواردة في هذا الفصل بما يتفق مع التنظيم الداخلي بها .



### ٣- قواعد المخازن

#### ١ - قواعد عامة :

- يجب وضع اللائحة المخزنية التى تنظم أعمال أمناء المخازن والقواعد التفصيلية التى تنظم إجراءات تسليم الأصناف وتخزينها وتشوينها وحفظها وصرفها عند طلبها وتسجيل حركتها أولاً بأول ، وكذلك إجراءات ارتجاعها " وتكهينها " وبيع ما يستدعى الحاجة إلى بيعه منها .
- لا يجوز أن يتم استلام أو صرف أى صنف إلا عن طريق المخازن .
- تحتفظ المخازن بالحد المناسب من المواد المخزنية الصالحة للاستعمال .
- تحدد حاجة العمل بالوحدة ما يلزمها من مخازن رئيسية وفرعية وتنظيم عهدة المخازن الفرعية بطريقة المهدة المستديرة .
- المخازن مستقلة محاسبياً عن الوحدات التى تستخدم أصنافها .
- يكون أمين المخزن مسئولاً عن الإشراف على تخزين الأصناف والمهمات التى يعهدهه وترتيبها وصرفها ، ولا يجوز له بأى حال أن يتب غيرهِ فى أى عمل من أعماله دون الحصول على ترخيص كتابى من المسئول عن إدارة المخازن ، وظل أمين المخزن مسئولاً كاملة عما يعهدهه رغم ذلك .
- لا يجوز أن تحتفظ المخازن بأصناف لا تخص الوحدة إلا بإذن خاص من رئيس مجلس الإدارة ، وفى هذه الحالة يجب إثبات ذلك بسجلات خاصة مستقلة عن السجلات العادية للمخازن .
- تتخذ الضمانات الكافية من تأمين ووقاية وأمن لجميع مخازن الوحدة .

#### ٢ - الاستلام :

- يتم استلام الأصناف من الموردين طبقاً لشروط عقود أو أوامر التوريد ، بعد فحصها بمعرفة لجان متخصصة للتحقق من مطابقتها للمواصفات الفنية المتعاقد عليها ، وإذا استدعت الحاجة قبول توريدات تخالف تلك المواصفات يجب تحديد تلك المخالفات لتقدير قيمة الخصم المناسب .

#### ٣ - صرف الأصناف :

- تصرف الأصناف من المخازن بأذن معتمدة ، ويحدد رئيس مجلس الإدارة أو من ينيبه سلطات اعتماد الصرف ، ويجب فى جميع الأحوال استيفاء البيانات الواردة بأذن الصرف .



## ٤ - إرتجاع الأصناف :

- فى حالة إرتجاع صنف إلى المخازن يجب أن يبين فى إذن الارتجاع حالتها ، وكافة البيانات المتعلقة بها وسبب الارتجاع فإذا رفض أمين المخزن استلامها تولت لجنة الفحص المختصة البت فيها نهائياً .

## ٥ - القعد والتالف :

- يقوم ما فقد أو أتلّف عند مطالبة المتسبب فيه على أساس التكلفة الفعلية حتى استلام المخازن أو القيمة السوقية أيهما أكبر ، مع إضافة النسبة المئوية المقررة التى تضيقها الوحدة عادة لمواجهة تكاليف التخزين أو مصاريف الإصلاح عند الاقتضاء .

## ٦ - الرقابة :

- ينشأ بالوحدة قسم لمراقبة المخازن ويختص بإمسك السجلات اللازمة لإتمام المراقبة على المخازن بصفة عامة ، واستخراج البيانات الإحصائية الدورية أو أية بيانات أخرى لازمة لوضع « الحد الأدنى » « وحد الطلب » وما إلى ذلك من البيانات على أساس معدلات الاستخدام وأرصدة المخازن ، وذلك مع مراعاة عدم زيادة المخزون عن الحجم المناسب من ناحية التكلفة الاقتصادية وإمكانيات التمويل ، ويكون تقدير الحد الأدنى للمخزون بمراعاة ما يفى باحتياجات التشغيل خلال الفترة المحددة للتوريد طبقاً لعمود المورد ( ويراعى دائماً إبراز الحد الخطر للأصناف التى يشكل نقصها خطراً يهدد انتظام الانتاج ) ، أما حد الطلب فيقدر بالحد الأدنى للتخزين مضافاً إليه ما يفى باحتياجات التشغيل خلال فترة زمنية تبدأ من وقت إعداد الطلب حتى تاريخ استلام المخازن للأصناف نهائياً ، وتحدد الفترة الزمنية سائلة الذكر بالنسبة لأصناف كل من المجموعات الرئيسية فى كل سنة .

- يمسك سجل الطلبات الجارى تنفيذها ويشمل القيد به تاريخ طلب الشراء والكمية المطلوب شراؤها ، وتاريخ أمر التوريد وفترة التوريد ، ويراجع هذا السجل دورياً كل ثلاثة شهور للتأكد من البدء فى خطوات الشراء متى وصل رصيد الصنف بالمخازن إلى حد الطلب المقرر له وذلك طبقاً لبيانات الصنف .

- يراعى عند وضع سياسة التخزين أن تحتوى المخازن على القدر اللازم من الأصناف بما يضمن انتظام سير العمل مع مراعاة تكلفة التمويل ، ويراعى فى تحديد الكمية الواجب طلبها من الأصناف أن تكون بالقدر الذى يعوض ما يصرف من المخازن للوفاء باحتياجات التشغيل ، وبمراعاة الحجم المناسب للطلب طبقاً للسياسة التى يقرها مجلس الإدارة حسب طبيعة وظروف العمل .

- يقوم قسم مراقبة المخازن بمراقبة الحدود المقررة لتخزين المواد ومتابعة أرصدة المخزون لتجنب نقص المخزون أو تضخمه وعليه إخطار أقسام المشتريات بما يقتضيه الأمر بشأن تنفيذ أوامر التوريد واستلام الكميات المتعاقد عليها .

- تتولى إدارة المخازن إعداد « فهرس أبجدي » لجميع الأصناف المستعملة بالوحدة مع بيان رقم التصنيف بها .

- تحدد مواصفات كاملة لكل صنف سواء من ناحية نوع الحزمة أو التحاليل الكيميائية والطبيعية وغير ذلك .

- تمسك سجلات المخازن والمهد بالطريقة « المزدوجة » فيمسك أمين المخزن سجلات وتمسك مراقبة المخازن سجلات مقابلة ، وتراجع السجلات شهرياً للتحقق من مطابقة عمليات القيد المزدوج ، وعند ظهور اختلاف تفحص أسبابه وتحدد المسؤولية ، ويتعين إمسك حسابات رقابة بالحسابات المالية للمخازن .

- على مراقبة المخازن إعداد البيانات الدورية التالية :

( أ ) الأصناف التي يصل رصيده مخزونها إلى « حد الطلب » أو « الحد الأدنى الخطر » بالنسبة

للأصناف التي تؤثر على سير الإنتاج وذلك بمجرد مراجعة البطاقات الخاصة بها .

( ب ) الأصناف الراكدة وبطيئة الاستعمال ( كل سنة على الأقل ) .

( ج ) الأصناف التالفة وغير الصالحة للاستعمال ( مرة كل ثلاثة شهور ) .

( د ) القيمة الإجمالية للمخزون من المجموعات الرئيسية ( شهرياً ) .

( هـ ) القيمة الإجمالية للوارد والمنصرف على مراكز الإنتاج ( شهرياً ) .

## V - الجرد :

- يجري الجرد الفعلي في نهاية السنة المالية بحضور أمين المخزن المختص .

- يتم الجرد المستمر على مدار العام وفقاً لبرامج سرية مسبقة .

- يجوز إجراء الجرد السنوي بطريق « الجشني » إذا كانت الوحدة تطبق نظام الجرد المستمر تطبيقاً شاملاً .

- لا يجوز تسوية العجز في بعض الأصناف الموجودة مقابل زيادة في أصناف مماثلة ونفس الكمية .
- تضع لجان الجرد تقريراً عن المخازن تبين به كافة ما عرض لها من مخالفات أو فروق خلال الجرد ، وعلى الأخص :

- ( أ ) الأخطاء في وصف أو تصنيف وحدة صرف الأصناف .
- ( ب ) سوء حالة الأصناف أو نقص إجراءات حفظها .
- ( ج ) الأخطاء في القيد بالسجلات أو في طريقة التخزين أو أية مخالفات أخرى .
- ( د ) الأصناف التي تحتاج إلى وقاية خاصة .
- ( هـ ) الفروق الجسيمة التي اكتشفت خلال الجرد .
- ( و ) أية توصيات لتلافي الأخطاء وتذليل العقبات بالمخازن .

#### ٨ - أحكام عامة :

- تعديل كل وحدة المسميات الواردة بهذا الفصل بما يتفق مع التنظيم الداخلي بها .

#### ٤ - قواعد المبيعات

- تدرس المراكز المالية للعملاء وسمعتهم في الجهة التي يزاولون فيها نشاطهم عند البيع الآجل لهم ، ويتعين أخذ الضمانات الكافية لحصول الوحدة على مستحقاتها ، وتضع الإدارة التجارية نظاماً لجمع المعلومات عن المتعاملين مع الوحدة وتمسك لكل عميل بطاقة تثبت فيها كل هذه البيانات ، وكل تغير يطرأ عليها وتجدد الاستعلامات عن كل عميل دورياً .
- تعد إدارة البيع تقريراً شهرياً مفصلاً خلال النصف الأول من الشهر الحالي ، وكذا تقريراً في نهاية كل سنة مالية عن مدى نشاط إدارة البيع ومدى ما حققته السياسة البيعية العامة للوحدة ، وأوجه الخلاف بين الأرقام الفعلية والتقديرية وأسباب ذلك ، وتعرض التقارير المذكورة على مجلس الإدارة .
- تعلن أسعار البيع المحددة وتعد قوائم بهذه الأسعار .
- لرئيس مجلس الإدارة - وبناء على طلب المدير المالي - أن يجيز منح خصم بنسب تحدّد دورياً ، ولا يجوز منح أى خصم إلا في حدود اللوائح وفي هذه الحالة يتم الخصم بمعرفة رئيس مجلس الإدارة بناء على عرض المدير المالي .
- تضع إدارة البيع الشروط العامة والخاصة التي تنظم عمليات البيع .
- تضع إدارة البيع مواصفات للأصناف التي تتجر فيها الوحدة طبقاً لأصول الصناعة ، وتعد بذلك كتيباً « كاتالوجا » يجرى تعديله حسب تطور نشاط الوحدة .
- لا يجوز أن يقدم للعملاء بدون مقابل عينات من الأصناف التي تنتجها الوحدة للتجربة والاختيار إلا في حدود العرف التجاري ، ووفقاً لما تقتضيه اللوائح من إجراءات تكفل سلامة التصرفات في هذه العينات .
- تحدد العمولات بقرار من مجلس الإدارة بناء على عرض المدير التجاري لأصناف المبيعات التي تخضع لنظام العمولة وفئات هذه العمولة وكيفية صرفها ومن تصرف إليه .
- تصدر إدارة البيع كافة المستندات المتعلقة بالمبيعات وتمسك السجلات اللازمة لتسجيل حركتها وكذا بطاقات العملاء ، وتتم المطابقة الدورية مع حسابات الرقابة بالإدارة المالية .
- يتولى مدير البيع تقسيم السوق إلى مناطق ، كما يحدد لكل من موظفيه المختصين منطقة عمله ، ويبين له سلطته دون إخلال باللوائح الأخرى للوحدة وتعليماتها السارية .

## الفصل الثاني

### البيانات التفصيلية والدورية



## ١ - ماهية البيانات التفصيلية والدورية

يهدف تحليل نتائج النشاط الاقتصادي إلى تقييم هذه النتائج وذلك بمقارنتها بالخطط المستهدفة مع مراعاة حدود الإمكانيات البشرية والألية والمالية المتاحة ، ثم تشخيص أسباب الانحراف للوقوف على ما إذا كانت راجعة إلى عوامل اقتصادية أو عوامل إدارية .

ولتابعة تنفيذ الأهداف المقررة لتحلل نتائج النشاط وتعرض في صورة تقارير دورية ترمى إلى ما يأتي :

١ - مقارنة النتائج المحققة بالأهداف المخططة .

٢ - متابعة النتائج المحققة ومقارنتها بما تحقق في الفترات السابقة .

٣ - دراسة نتائج المقارنات السابقة وتحديد أثر العوامل المختلفة على النتائج المحققة ، واستخلاص بعض المؤشرات التي تمكن من التعرف على مدى الانتفاع بالإمكانيات المتاحة حتى يمكن تشخيص المشاكل ورسم السياسات .

وتعتبر البيانات الفعلية المقابلة للبيانات التقديرية الواردة في الموازنة التخطيطية حداً أدنى للبيانات التي يتعين إظهارها في النماذج المعدة لهذا الغرض ، والتي ترقى بالحسابات الختامية .

## ٢ - توفير احتياجات الأجهزة الخارجية

أما البيانات التفصيلية والتحليلية الأخرى التي يطلب الجهاز المركزي للحسابات إعدادها بصفة دورية لأغراض المتابعة وتقويم الأداء فتوضع فمادجها بالاتفاق بين الجهاز وبين كل من الشركة القابضة أو الهيئة المختصة ، ويتم تصوير فمادج البيانات الإضافية التي تخدم احتياجات مختلف الجهات المعنية وتحديد دورية كل منها ومستوى تفصيلها بالاتفاق مع الشركة القابضة أو الهيئة المختصة التي تتولى توريدها للجهات الطالبة .

### ٣ - أنواع البيانات التفصيلية والتحليلية

#### ١ - بيانات متصلة بالإنتاج :

##### ( أ ) الطاقة الإنتاجية :

- عدد آلات ووسائل الإنتاج والعمال القائمين على تشغيلها بحسب خطوط الإنتاج أو مراحله أو عملياته الرئيسية .

- عدد ساعات العمل في اليوم وفي الفترة الجارية .

- الطاقة القصوى والطاقة المتاحة للإمكانات الإنتاجية والبشرية الموجودة ، ويعبر عن الطاقة بوحدات قياس عينية تتفق ونوع النشاط والآلات والعمليات الإنتاجية ، مقترنة بالقيم النقدية كلما أمكن ذلك ، ومقارنة الطاقة المقدرة استخدامها في برنامج التشغيل والطاقة المستخدمة فعلا .

##### ( ب ) حركة الإنتاج :

- بيان ( بالكمية والقيمة ) للإنتاج المقدّر لكل منتج أو لكل مجموعة منتجات ولمجموع الإنتاج وفقا للتصنيف السلعي ومقارنته بالإنتاج الفعلي في الفترة الجارية وإنتاج الفترة السابقة ، وذلك كله بحسب المراحل والعمليات الرئيسية .

- حركة إنتاج كل مرحلة أو عملية بحيث توضح رصيد المخزون أول الفترة وآخرها ، والمستخدم في مراحل تالية ، والمباع من هذا الإنتاج .

##### ( ج ) جودة الإنتاج :

- بيان تفصيلي للإنتاج حسب درجات الجودة ( بالكمية والقيمة ) .

- مرهجات ومردودات الإنتاج ( بالكمية والقيمة ) .

##### ( د ) العمالة :

- بيان ( بالعدد ) للاحتياجات من العمالة مقارناً بالفعل على أساس وظيفي ومهني .

- قيمة الأجور المقدرة والفعالية سواء كانت نقدية أو مزايا عينية وتأمينات اجتماعية وصحية ، ومتوسط أجر العامل ، وذلك كله عن الفترة المالية الجارية ، ومحلل على أساس وظيفي ومهني .



- نسب الغياب .

- عدد الذين تركوا الخدمة والذين التحقوا بالعمل خلال الفترة ، مع تحليل البيان على أساس وظيفى ومهنى .

(هـ) المستلزمات :

- بيان ( بالكمية والقيمة ) لتقديرات المشتريات والمخزون واستخدامات الحامات الرئيسية والحامات المساعدة والمستلزمات الأخرى مقارنة بالبيانات الفعلية عن الفترة المالية الجارية والفترة المالية السابقة .

- تحليل المستلزمات المشتراء والمستخدمه إلى محلية ومستوردة ، مع مقارنتها بما كان مقدراً .

- تكلفة التالف من الحامات الرئيسية المستخدمة فى الإنتاج .

- تحليل التكاليف الفعلية لشراء المستلزمات إلى تكلفة شراء ، ومصروفات ، ورسوم جمركية ، ومقارنتها بالمقدر عن الفترة المالية الجارية والفترة المالية السابقة .

- التغيير فى تكلفة المستخدم من الحامات الرئيسية والحامات المساعدة نتيجة تغير الأسعار ، مع المقارنة بالفترة المالية السابقة .

٢ - بيانات متعلقة بالتسويق :

- بيان ( بالكمية والقيمة ) لحركة البيع والمخزون والعجز فى المنتجات النهائية .

- بيان ( بالكمية والقيمة ) لأهداف التسويق ولكل نوع أو مجموعة من المنتجات أو الخدمات فى كل نشاط ، مع إظهار إيرادات البيع والإعانات والمبالغ المحصلة لحساب الخزنة العامة كل على حدة .

- المبيعات المحلية والمصدرة فى الفترة الجارية مقارناً بمبيعات كل منها فى الفترة المالية السابقة .

- الصادرات المقدرة بحسب أنواع المنتجات والعملات ، مع مقارنة أسعار التصدير بأسعار البيع فى السوق المحلى .

- التكلفة الفعلية لوحدة الإنتاج وأسعار بيعها فى كل من السوق المحلى والسوق الخارجى ، مع مقارنة ذلك كله بما كان مقدراً وبما تحقق فى الفترة المالية السابقة .

- التكلفة الفعلية لوحدة الإنتاج المصدر ، مع توضيح مكونات التكلفة من نقد محلى ونقد أجنبى .
- مجموع تكلفة مراكز الخدمات التسويقية ، مع نسبتها إلى قيمة المبيعات .
- إجمالى تكلفة الخدمات الإدارية والتمويلية المخططة والمحقة خلال الفترة المالية الجارية والفترة المالية السابقة .

### ٣ - بيانات فائض العمليات الجارية :

- الفائض الفعلى للعمليات الجارية مقارنا بالمقدر والمحقق فى الفترة المالية السابقة .
- انحراف فائض العمليات الجارية عنه فى الفترة السابقة وتحليله وفقاً للعوامل المؤثرة فيه ( التغير فى أسعار البيع ، التغير فى تكاليف الإنتاج ، التغير فى حجم وتشكيل المبيعات ، فروق تقويم المخزون ، وعجز الجرد .. إلخ ) .

### ٤ - بيانات القيمة المضافة :

- القيمة المضافة الفعلية مقارنة بالمخطط والمحقق فى الفترة المالية السابقة .
- تحليل مكونات القيمة المضافة لكل نوع من أنواع النشاط .
- تحليل القيمة المضافة بالنسبة لكل من الإنتاج التام والإنتاج غير التام والأعمال تحت التنفيذ لحساب الفير ( يوضح على حدة تحليل القيمة المضافة بالنسبة للمستخدم ذاتيا من الإنتاج داخل الوحدة ) .

### ٥ - مؤشرات وأدوات تحليلية :

- فيما يلى أمثلة لبعض النسب التى يمكن اتخاذها كمؤشرات للسيولة والكفاءة الإنتاجية :
- مؤشرات قدرة المشروع على الوفاء بالتزاماته .

ويمكن استخدام النسبتين التاليتين فى هذا الصدد .

$$\frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}} : \text{الأولى وهى نسبة التداول وتساوى}$$

$$\frac{\text{الأرصدة النقدية + أوراق القبض}}{\text{الخصوم المتداولة}} : \text{الثانية وهى نسبة السيولة وتساوى}$$

وتشير النسبة الأولى إلى قدرة المشروع على مواجهة التزاماته ، على أن يؤخذ في الاعتبار توقعات التغير في قيمة بعض الأصول المتداولة كالمخزون السلعي وأوراق القبض والأوراق المالية ، وتعتبر النسبة الثانية أكثر تحفظاً من النسبة الأولى ، إذ لا تأخذ في الحسبان سوى الأصول التي يسهل تحويلها بسرعة نسبية إلى نقد سائل .

- مؤشر قدرة المشروع على مقابلة التزاماته العاجلة :

وتستخدم في هذه الحالة نسبة السيولة السريعة وهي تساوي الأرصدة النقدية الحصص المتداولة وهذه نسبة أكثر تحفظاً من النسبتين السابقتين لأنها تعتمد على الأموال السائلة فعلاً ويتعين عند دراسة هذه النسبة أن يؤخذ في الاعتبار قيمة التسهيلات الائتمانية غير المستعملة التي يمكن استخدامها لتغطية كل أو بعض عجز السيولة لمقابلة الإلتزامات العاجلة .

ويجدر الإشارة إلى أن تزايد النسب الثلاث المذكورة من فترة لأخرى قد ينطوي على ضعف كفاءة الإدارة في استثمار الأموال المتاحة ، كما أن تناقصها من فترة لأخرى قد ينطوي على عدم حيطة الإدارة في تدبير وسائل الوفاء بالتزامات المشروع .

- مؤشرات الكفاءة .

ويستخدم في هذا الغرض النسب التالية :

فائض العمليات الجارية مطروحاً منه الإعانات

المبيعات

الفائض القابل للتوزيع

المبيعات

وتهدف هاتان النسبتان إلى الحكم على مدى كفاءة العمليات الإنتاجية بالوحدة .

الإنتاج

المال المستثمر

المبيعات

المال العامل

وتعتبر النسب الأربع المذكورة عن معدلات دوران المال المستثمر والمال العامل ، ويشير تزايد النسب من فترة لأخرى إلى مدى كفاءة إدارة الوحدة من الناحيتين الإنتاجية والتسويقية .

الأصول الثابتة  
المبيعات

وتوضح هذه النسبة إنتاجية الجنبه المستثمر فى الأصول الثابتة من المبيعات .

تكاليف الخدمات الإدارية والتحويلية  
المبيعات

تكاليف الخدمات التسويقية

المبيعات

وتكشف هاتان النسبتان عن مدى التناسب بين تكاليف الخدمات المذكورة وحجم المبيعات .

الدين المعنوية  
المبيعات الآجلة

وتكشف هذه النسبة عن مدى كفاءة جهاز البيع والتحصيل ، كما أنها أداة لرسم سياسة البيع الآجل .

المبيعات  
٣٦٥ يوما وتعتبر عن متوسط المبيعات اليومية

أرصدة العملاء (★) + أوراق القبض (★)  
متوسط المبيعات اليومية وتعتبر عن متوسط فترة الائتمان

ويكشف متوسط فترة الائتمان عن مدى كفاءة جهاز البيع والتحصيل ، كما يعتبر أداة لإعادة النظر

فى سياسة البيع الآجل وتحديد فترة الائتمان .

المخزون أول الفترة + المخزون آخر الفترة  
٢ وتعتبر عن متوسط المخزون من الإنتاج التام .

( ★ ) يراعى أن تدرج أرصدة العملاء وقيمة أوراق القبض بعد أن يخصم من كل منها قيمة مخصص الدين المشكوك فى تحصيلها ، كما يراعى أن تتضمن قيمة أوراق القبض ما تم خصمه ( أوراق القبض المخصومة ) .

متوسط المخزون من الإنتاج التام  
متوسط المبيعات اليومية بالتكلفة

وتعبر عن متوسط فترة التخزين .

ويكشف متوسط فترة التخزين عن معدل دوران المخزون ، وعن مدى كفاءة جهاز البيع ، كما أنه بتعميق التحليل يمكن الكشف عن البضائع الراكدة وبحث الأسباب واقتراح العلاج .

ويمكن تطبيق النسبة المتقدمة على كل من الحاميات وقطع الغيار للتعرف على متوسط فترة تخزينها قهيداً لتعميق التحليل اللازم بالنسبة لها .

فائض العمليات الجارية  
رأس المال المدفوع

فائض العمليات الجارية  
حقوق الملكية

فائض العمليات الجارية  
المال المستثمر

فائض العمليات الجارية  
المبيعات

وتكشف هذه النسب الأربع عن مدى كفاءة الإدارة في استغلال أموال المشروع وتحقيق فائض مناسب. وبإحلال القيمة المضافة محل فائض العمليات الجارية في النسب المتقدمة يمكن الحصول على مؤشرات تعبر عن مدى كفاءة الإدارة في تحقيق الأهداف المخططة للدخل .

قيمة المبيعات  
قيمة المال المستثمر

وتعبر عن سرعة دوران المال المستثمر وتكشف هذه النسبة مع النسبة

( فائض العمليات الجارية )  
المبيعات

الخاصة بعائد الاستثمار

عن كفاءة إدارة الوحدة في استخدام أموالها ، كما تعتبر التنبهتان المذكورتان من أدوات الرقابة على عمليات الإنتاج والتكاليف .

## ٦ - بيانات خاصة بصعوبات التنفيذ :

توضح الصعوبات المالية والصعوبات الأخرى كل على حدة ، وتبرز البيانات الخاصة بالصعوبات المالية على النحو التالي :

( أ ) النقد الأجنبي :

- قيمة النقد الأجنبي المطلوب .

- قيمة النقد الأجنبي المصرح به .

- قيمة الاعتمادات المفتوحة فعلاً .

( ب ) التمويل :

- قيمة الزيادة المطلوبة في مكونات المال المستثمر .

- قيمة الزيادة الفعلية .

## ٤ - أنواع البيانات التفصيلية عن المشروعات الاستثمارية

تتضمن التقارير الخاصة بالمشروعات الاستثمارية مجموعات البيانات التالية :

### ١ - تبويب المشروعات الاستثمارية :

( أ ) مشروعات جديدة .

( ب ) استكمال .

( ج ) إحلال وتجديد .

### ٢ - بيانات عن الخطط والأهداف على مستوى المشروع :

( أ ) أهداف المشروع واقتصادياته .

( ب ) تكاليف المشروع .

( ج ) البرنامج الزمني للتنفيذ .

( د ) خطط تمويل المشروع مع توضيح المصادر المحلية والأجنبية للتمويل وخطط سداد القروض .

( هـ ) علاقة المشروع بالمشروعات الأخرى المرتبطة به في الخطة .

### ٣ - بيانات عن متابعة التنفيذ على مستوى المشروع :

( أ ) تطور تقديرات تكاليف المشروع .

( ب ) قيمة الاستثمارات المنفقة ومكوناتها .

( ج ) قيمة الاستخدامات الاستثمارية وعناصرها .

( د ) انحرافات البرنامج الزمني للتنفيذ .

## الفصل الثالث

### السجلات ذات الطابع الخاص





## السجلات ذات الطابع الخاص

تتطلب احتياجات التخطيط والمتابعة على مستوى الوحدة ومستوى الأجهزة الخارجية إثبات بعض البيانات بشكل معين فى سجلات ذات طابع خاص حتى يمكن استخراج هذه البيانات بسهولة . ونجدد الإشارة إلى أن النماذج الواردة بهذا الملحق استرشادية ويمكن ترتيب البيانات الواردة بها بالشكل الذى يناسب طبيعة العمل فى الوحدة طالما أن تلك السجلات تمكن من استخراج البيانات المطلوبة .

كما أنه من الممكن الاستغناء عن أى من هذه السجلات إذا تيسر استخراج البيانات المطلوبة من سجلات أخرى بالوحدة ، وفيما يلى نماذج لبعض السجلات ذات الطابع الخاص .

### يوميةيات مساعدة :

نموذج ١ - يومية المشتريات المحلية .

نموذج ٢ - يومية المبيعات عن البضائع المشتراة جاهزة .

### دفاتر أستاذ مساعدة :

نموذج ٣ - دفتر أستاذ مساعد الأصول الثابتة .

نموذج ٤ - دفتر أستاذ مساعد المخزون .

نموذج ٥ - دفتر أستاذ مساعد الأجور .

### سجلات إحصائية :

نموذج ٦ - سجل عدد العاملين وساعات العمل .

نموذج ٧ - سجل المشتريات من العالم الخارجى .

نموذج ٨ - السجل اليومي للإنتاج .

نموذج ٩ - السجل الشهرى والتراكمى للإنتاج .

نموذج ١٠ - سجل طاقة المشروعات الواردة بالخطة .

نموذج ١١ - سجل العمليات المطلوبة للمشروعات حسب تسلسل التنفيذ ..



( القيمة بالجنيه )

نموذج رقم ٢ - يومية البعثات عن البضائع المستوردة جائرة

[illegible]





نموذج رقم 0 - دفتر استهلاك مساعد الاجور (\*)

رقم الممتد	التاريخ	البيان	المبلغ	الترصيلح				
				مراقبة مراكز الإنتاج	مراقبة مراكز الخدمات الإنتاجية	مراقبة مراكز الخدمات التشغيلية	مراقبة مراكز الادارية والتشغيلية	مراقبة مراكز العمليات الأساسية

(\*) يعد هذا السجل وفقا لما هو وارد بشرح الدليل المحاسبي تحت حساب الاجور التقديرية (المساب ٣١١) ، ويترض أن تكون بيانات الاجور تراكمية ، بمعنى تسجيل إجمالي اجور الشهر السابق إلى اجور الشهر التالي وهكذا ...







# نموذج رقم ٨ - السجل اليومي للإنتاج

السلامة :  
 السكنى :  
 وحدة الكمية :

اليوم	الإنتاج حسب درجة الجودة			الإنتاج المستعمل داخل الوحدة حسب درجة الجودة			الإنتاج حسب درجة الجودة		
	درجة جودة ١	درجة جودة ٢	درجة جودة ٣	درجة جودة ١	درجة جودة ٢	درجة جودة ٣	درجة جودة ١	درجة جودة ٢	درجة جودة ٣
الشهر	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
١									
٢									
٣									
٤									
٥									
مجموع الشهر									



مؤرخ رقم ١٠ - سجل حالة المشروعات

[illegible]



طبع بالهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية

رئيس مجلس الإدارة

مهندس / إبراهيم السيد البهنسawy

الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية

٩٤٣١ - س ١٩٩٣ - ١٠,٠٠٠





Bibliotheca Alexandrina



1185951



## حقوق التبع معقوفة

لصندوق الخدمات الطبية والرعاية الاجتماعية بالجهاز المركزي للمحاسبات